Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:

Завідувач(ка) кафедри,
д.держ.упр., проф.
_____Ігор ПРИХОДЬКО
«____» _____ 202__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: Особливості обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та їх удосконалення

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Ступінь вищої освіти: Магістр

Здобувач (ка) **Тупас Р.А._____**

Науковий керівник,
к.е.н., доц.. **Юрченко С.В.**
науковий ступінь, посада

Дніпро – 2022

ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет: Обліку і фінансів
Кафедра: Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою
Освітньо-професійна програма: «Облік і оподаткування»
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Ступінь вищої освіти: Магістр

З А Т В Е Р Д Ж У Ю
Зав. кафедри _____
«_____»_____ 202__р.

З А В Д А Н Н Я

на підготовку кваліфікаційної роботи

___Тупас Руслані Андріївні_
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Особливості обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та їх удосконалення _____
_____

Науковий керівник: _____к.е.н., доцент Юрченко С.В._____
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом по ДДАЕУ від «13» вересня 2022року № 2641

2. Термін подання здобувачем роботи: 14 грудня 2022 року _____

3. Вихідні дані до роботи: Закони України, Постанови КМУ, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку, навчальні посібники, підручники, періодична література, праці провідних вчених економістів, облікові дані та звітність АВ ТОВ «Агроцентр К» Дніпропетровського району, Дніпропетровської області.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів. 2. Особливості обліку доходів, витрат і фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К». 3. Контроль доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та його удосконалення. Висновки та пропозиції._____
_____

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

Особливості формування фінансового результату у сільськогосподарських підприємствах. Алгоритм визначення фінансових результатів в сільськогосподарських підприємствах згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Динаміка фінансових результатів АВ ТОВ «Агроцентр К». Динаміка показників фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К». Оцінка платоспроможності та оборотності активів АВ ТОВ «Агроцентр К». Оцінка ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К». Обов'язки головного бухгалтера АВ ТОВ «Агроцентр К». Структуру облікового апарату АВ ТОВ «Агроцентр К». Кореспонденція по рахунку 79 «Фінансові результати» в АВ ТОВ «Агроцентр К». Діючі та запропоновані субрахунки рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» в АВ ТОВ «Агроцентр К». Бухгалтерська довідка Визначення майбутньої економічної вигоди від реалізації готової продукції за поточний період. Алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К». Книга обліку договірних зобов'язань в АВ ТОВ «Агроцентр К». Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і фінансовій звітності._____

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання_____14 жовтня 2021 р.__

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів	жовтень- грудень 2021р.	
2.	Фінансова-економічна характеристика підприємства	січень- березень 2022р.	
3.	Особливості обліку доходів, витрат і фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К»	квітень-серпень 2022р.	
4.	Контроль доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та його удосконалення	вересень - жовтень 2022р.	
5.	Вступ	листопад 2022р.	
6.	Висновки та пропозиції	листопад 2022р.	
7.	Оформлення роботи	грудень 2022р.	

Здобувачка _____ ___Руслана ТУПАС____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Науковий керівник _____ ___Сергій ЮРЧЕНКО
(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ 5

ВСТУП 6

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ 10

1.1. Економічний зміст доходів та витрат 10

1.2. Методичні аспекти формування фінансових результатів 15

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів. 20

Висновки до першого розділу 23

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К» 25

2.1. Фінансово-економічна характеристика АВ ТОВ «Агроцентр К» 25

2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики 32

2.3. Стан обліку доходів, витрат і фінансових результатів в досліджуваному підприємстві 37

2.4. Напрямки удосконалення облікового забезпечення доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві 42

Висновки до другого розділу 47

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ 49

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю доходів, витрат і фінансових результатів 49

3.2. Стан контрольних заходів доходів, витрат і фінансових результатів на досліджуваному підприємстві 52

3.3. Удосконалення контролю доходів, витрат і фінансових

результатів на підприємстві 54
Висновки до третього розділу 57
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 60
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 64
ДОДАТКИ 73

РЕФЕРАТ

Тема: «Особливості обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та їх удосконалення»

Кваліфікаційна робота містить: 73с., 11рис., 8 табл., 1 додаток, 75 літературних джерел.

Об'єкт дослідження процес доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві.

Предмет дослідження теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві.

Метою роботи є узагальнення теоретичних положень, а також розробка практичних заходів та рекомендацій щодо удосконалення обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та їх удосконалення.

Методи дослідження методи синтезу, аналізу, індукції, дедукції, метод порівняння статистичних даних, графічний, розрахунково-конструктивний.

Досліджено теоретичні аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві. Проаналізовано нормативно-правове регулювання обліку і контролю доходів, витрат та фінансових результатів. Надано фінансово-економічну характеристику підприємства. Охарактеризовано організацію роботи бухгалтерської служби та зроблено оцінку базових засад облікової політики підприємства. Досліджено стан облікового забезпечення доходів, витрат та фінансових результатів. Охарактеризовано теоретико-методичні аспекти контролю доходів, витрат і фінансових результатів. Запропоновано шляхи удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві.

Результати впроваджено в діяльність АВ ТОВ «Агроцентр К» Дніпропетровського району Дніпропетровської області

КЛЮЧОВІ СЛОВА

ДОХОДИ, ВИТРАТИ, ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, ПІДПРИЄМСТВО

KEYWORDS

INCOME, EXPENSES, FINANCIAL RESULT, ACCOUNTING, CONTROL, ENTERPRISE

ВСТУП

Актуальність дослідження. За ринкових умов діяльність кожного підприємства спрямована на отримання економічної вигоди, що представлена у вигляді фінансових результатів. Сутність фінансового результату діяльності трактується як результативний показник порівняння отриманих доходів та понесених витрат, що потребують особливого аналізу та вивчення. В бухгалтерському обліку є суперечності щодо формування фінансового результату за видами діяльності підприємства. Загальний фінансовий результат підприємства включає основну операційну, іншу операційну, фінансову та інвестиційну діяльність.

Динаміка показників фінансових результатів підприємства показує його ефективність функціонування та майбутні перспективи. Стан показників доходів, витрат та фінансових результатів оцінює рівень ділової активності, а також рівень економічної безпеки та інвестиційної привабливості підприємства.

Дослідження обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів знайшли висвітлення у працях таких вітчизняних науковців, як Багрій Н., Бондаренко Н., Бурковська А. В., Бутинець Ф. Ф, Васільєва Л.М, Дерій В. А, Чернецька О.В. та ін. У своїх дослідженнях науковці висвітлюють проблеми та шляхи удосконалення щодо даної теми.

Отже, питання обліку і контролю доходів, витрат та фінансових результатів, з урахуванням особливостей галузей економіки викликає зацікавленість і є актуальним, що і зумовило вибір даного дослідження.

Метою дипломної роботи є узагальнення теоретичних положень, а також розробка практичних заходів та рекомендацій щодо обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві та їх удосконалення.

Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

– дослідити теоретичні аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві;

– проаналізувати фінансово-економічну характеристику підприємства;

– охарактеризувати організацію роботи бухгалтерської служби та зробити оцінку базових засад облікової політики підприємства;

– запропонувати шляхи удосконалення облікового та контрольного забезпечення доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві

Предметом дослідження є аспекти обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві

Методи дослідження. У процесі написання наукової роботи було використано такі наукові методи й прийоми аналізу: синтезу і аналізу (для визначення теоретичних аспектів обліку і контролю доходів, витрат та фінансових результатів); метод порівняння статистичних даних (для виявлення тенденцій фінансово-економічної характеристики підприємства); графічний метод (наочне представлення отриманих результатів дослідження).

Інформаційною базою дипломної роботи стали законодавчі та нормативні акти, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань удосконалення обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві, дані звітності досліджуваного підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці напрямів удосконалення обліку і контролю доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві, а саме:

удосконалено:

- дефініцію поняття «витрат», під яким, на відміну від існуючих трактувань, запропоновано визначати витрати як сукупність ресурсів, які використані в процесі діяльності суб'єкта господарювання, виражені у грошовій формі, розраховані згідно правил бухгалтерського обліку, для

отримання прибутку та погашення зобов'язань.

- робочий план рахунків підприємства, доповнивши діючі субрахунки 791 та 792 субрахунками третього порядку в частині формування результату діяльності за видом діяльності, а також запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки за відповідним видом діяльності. Запропоновані зміни дозволять контролювати вплив результатів окремого виду діяльності на загальний результат діяльності підприємства.

- первинні документи бухгалтерського обліку для покращення умов визнання доходів від реалізації готової продукції, які дозволять мати інформацію щодо передачі ризиків, вигід та контролю володіння готовою продукцією; та для володіння інформацією щодо майбутніх економічних вигід в процесі отримання доходу.

набуло подальшого розвитку:

- алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів, що охоплює всі етапи господарювання та оптимізує роботу контролерів.

- документальне оформлення виконання контролю договірних зобов'язань в процесі реалізації продукції, де запропоновано застосовувати Книгу обліку договірних зобов'язань, а для контролю отриманого доходу від реалізації готової продукції - Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і звітності.

Апробація результатів дипломної роботи. Основні теоретичні положення і практичні результати дипломного дослідження доповідались та обговорювались на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2021 р; та 27-28 жовтня 2022 р), та на всеукраїнській науково-практичної Інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств (присвячена 100-річчю

заснування Дніпровського державного аграрно-економічному університету)» (м. Дніпро, 12-13 травня 2022 р.)

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 1 стаття, загальним обсягом 0,6 ум. друк. арк.

Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, додатків, списку використаних джерел 75 найменувань, містить 8 таблиць, 11 рисунків, 1 додаток. Основний зміст дипломної роботи викладено на 73 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічний зміст доходів та витрат

В умовах розвиненої економіки та під час жорсткої конкуренції ціль кожного суб'єкта господарювання - прибуток, що залежить від отриманого доходу при понесених мінімальних витратах. Тому доход для кожного підприємства, незалежно від того з яких джерел він отриманий (звісно розглядається тільки законний шлях), набуває особливого значення. Отримання доходу на підприємстві може залежить від багатьох факторів – це і обсяг реалізації продукції, товарів, послуг і рівня налагодження пунктів продажу; хазяйновитості керівництва, наполегливості та старанності працівників, а також зовнішніх факторів, на які не завжди можна вплинути. Фінансовий стан підприємства також характеризується отриманим доходом.

Визначення поняття «доход» є дуже складним в науці. Над його трактуванням працювали багато науковців різних шкіл і в різний час. Актуальним залишається і на сьогодні, тому нами і розглядається для поглиблення поняття і уточнення.

Визначення, яке дається в нормативних джерелах бухгалтерського обліку – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 15 «Дохід», де дохід трактується як: «надходження активів або зменшення зобов'язань» [13,14], на думку науковців-економістів, є не зовсім коректним. Ми також погоджуємося з цим твердженням, тому що не завжди надходження активів або зменшення зобов'язань призводить до отримання доходу. Так, прикладом надходження активів може слугувати факт, коли підприємство отримує оплату від покупця за відгружену продукцію. А прикладом зменшення зобов'язань – при погашенні останніх зростання капіталу не відбувається. Збільшення ж капіталу можливе, коли кредитор

відмовляється від своїх зобов'язань або по якій минув строк позовної давності.

Розглянемо визначення наукових думок вчених-економістів щодо економічної сутності категорії «дохід» в сучасній науковій літературі.

Бутинець Ф.Ф. визначає дохід «як економічна категорія дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг» [18, С.524].

Науковці Вознюк Г. та Загороднюк А. трактують дохід двома способами. За одним дохід – це «різниця між виторгом з реалізації продукції, робіт та послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції». При цьому дають уточнення «До матеріальних витрат у визначенні доходу зараховують вартість використаних у процесі виробництва матеріалів, виробів, конструкцій, палива та енергії, а також амортизаційних відрахувань, кошти на соціальне страхування та ін. виплати. Доходи підприємства відрізняються від прибутку на суму заробітної плати працівників: дохід дорівнює сумі прибутку і заробітної плати працівників». За іншим визначенням науковців дохід – це «грошові або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності (виторг)» [20, С.363].

Порівняння доходу з виторгом дає і Сідун В.А. та Пономарьов Ю.В. з визначенням «доходу підприємства – як виторг з реалізації продукції, послуг та виконання робіт без урахування податку на додану вартість та акцизного збирання» [25, С.382].

На думку Грузінова В.П. «Дохід підприємства складається з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів (зайвих) й іншого майна підприємства, а також з доходів від позареалізаційних операцій» [19, С.340].

Одеська вчена-науковець Продіус Ю.І. наголошує, що «дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він є грошовою формою чистої продукції

підприємства, тобто охоплює оплату праці та прибуток» [24, С.254-255].

Визначення «доходу підприємства – як надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання у господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику» дає Блонська В.І. [23].

Дуже цікавим є визначення приватногосподарського доходу, яке дає Соколов О: «під приватногосподарським доходом потрібно розуміти тільки ті надходження, що виникли на основі процесу ціноутворення. Тобто дохід, з податної точки зору, – це всі надходження, що виникають на основі процесу ціноутворення, за винятком виручки від продажу майна» [26].

Досить змістовним і широким є визначення доходу вченою Шмиголь Н.М., де «дохід підприємства – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику» [27]. Ми погоджуємося з автором такого трактування, адже воно враховує діяльність підприємства та не суперечить чинному законодавству.

Проаналізував визначення категорії поняття «дохід» різними науковцями, можна стверджувати, що зміст поняття визначається у широкому та вузькому розумінні. І умовно їхні погляди можна розділити на дві категорії, де дохід:

- розглядається, як виручка від реалізації продукції[4];
- має широке значення та вплив на визначення результату діяльності суб’єкта господарювання і величину власного капіталу[4].

Зазначимо, що крім літературних джерел, термін «доходи» розкривається і у нормативно-законодавчих актах, але їх ми розглянемо у спеціально відведеному підпункті цього розділу.

Для отримання доходів підприємству необхідно понести відповідні витрати. Розглянемо економічний зміст витрат.

Витрати є головним фактором, що впливає на обсяг пропозиції і на прибуток підприємства.

Витрати в бухгалтерському обліку, у відповідності з П(С)БО 16 «Витрати», визначаються як «зменшення економічних вигод унаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників)» [44, п.5.6]. З такою трактовкою не погоджуються багато вчених науковців-економістів. Адже, наприклад, виробничі витрати не стосуються власного капіталу і до того ж рахунки витрат не кореспондують з рахунками капіталу[45, с.13].

Так, науковець С. Ф. Голов стверджує, що виробничі витрати призводять до виникнення (збільшення) активу, а саме – незавершеного виробництва [35, с. 3].

На думку В.Є. Труша витрати - це «спожиті ресурси чи витрачені кошти для одержання бажаного результату» [42, с. 39].

Ткаченко Н.М. у своїх публікаціях наголошує, що «витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина матеріали, паливо тощо), і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт» [41, с. 215]. Ми вважаємо таке визначення не повним, адже береться до уваги лише матеріальна складова. А процес виробництва з витратами живої праці взаємоповязаний.

Отже, підсумовуючи, витрати трактуються як спожиті ресурси, а також витрати на придбання активів [43].

Таку трактовку уточнює М.І. Скрипник. Він зазначає, що «сплата коштів за ресурси не є витратами, це лише кошти які сплачує підприємство для забезпечення безперервності та ефективності ведення господарської діяльності, і вони не впливають безпосередньо на фінансовий результат».

Витрати формуються при списанні оборотних активів на виробництво, при нарахуванні амортизації на необоротні активи, що використовуються у виробництві або при формуванні фінансового результату (прибутку чи збитку) за звітний період [39, с. 164].

Ф.Ф. Бутинець наголошує, що «витрати виробництва – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції» [34, с. 13].

Такої ж думки і В.П. Завгородній: «в процесі виробництва продукції витрачається праця, використовуються засоби виробництва та предмети праці. Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі, складають собівартість продукції …» [36, с.375].

М.І. Маниліч та О.В. Миронюк розмежовують поняття затрати і витрати. Так, на їхню думку, «поняття “затрати” пов'язане з чинниками, що впливають на результати виробничої діяльності того або іншого суб’єкта господарювання, а поняття “витрати” – з фінансовими аспектами даного виду діяльності». Звідси робимо висновок, що категорія «витрати» є більш загальним і включає в себе поняття “затрати”[37].

Науковець В.В. Сопко зазначає, що «витрати – процес перетворення грошей на ресурси діяльності [40, с. 241], а затрати – це загальноекономічне поняття, що характеризує використання різних за своїм характером і властивостями речовин і сил природи у процесі господарювання» [40, с. 282].

Л.В. Нападовська під витратами розуміє «зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов’язань підприємства, що веде до зменшення капіталу» [38, с. 64].

На нашу думку, витрати виробництва є основою формування собівартості та мають грошову і натуральну форму. В той час собівартість є лише цільовою формою виробничих витрат та має лише грошову форму.

У результаті аналізу трактувань і визначень поняття «витрати» різними

науковцями, пропонуємо власну дефініцію «витрат». Отже, витрати - це сукупність ресурсів, які використані в процесі діяльності суб'єкта господарювання, виражені у грошовій формі, розраховані згідно правил бухгалтерського обліку, для отримання прибутку та погашення зобов'язань.

1.2.Методичні аспекти формування фінансових результатів

Фінансовим результатом будь якої діяльності підприємства є прибуток чи збиток. Як правило, прибуток підприємство отримує від реалізації вирощеної чи виготовленої продукції, товарів чи наданих послуг. Також суб'єкти господарювання можуть реалізовувати і матеріальні цінності, які наразі не потрібні чи не використовуються в господарстві, чи надавати послуги допоміжного виробництва(за наявності такого). Окрім того підприємство може мати доходи і витрати від інвестиційної чи фінансової діяльності , які в свою чергу збільшують прибуток чи зменшують його відповідно [52].

Прибуток підприємство може отримати як від відповідної операції з контрагентом так і за результатом звітного періоду. А загалом прибуток підприємства формується протягом фінансово-господарського року. Якщо розглядати прибуток за джерелами отримання, то відповідно найбільшу частину займає саме реалізація продукції (товарів, робіт, послуг). В даному випадку прибуток визначається як різниця між отриманим доходом від реалізації (зменшеним на суму непрямих податків) та понесеними витратами пов'язаними з виробництвом та збутом.

Окрім доходів від реалізації, підприємство може отримати і фінансові доходи, які є результатом інвестиційної та фінансової діяльності. А також можуть бути отримані фінансові результати від надзвичайних подій [52].

Взагалі, категорія фінансові результати, є досить складною у економічній науці. Фінансові результати у своїх працях досліджували багато

економістів та присвячено багато теорій, «які обґрунтовували його визначення і визнання відповідно до рівня розвитку продуктивних сил і виробничих відносин, а також потреб певних користувачів, що зумовлювалися сучасними умовами суспільного відтворення. Багатогранність задач визначає і множину підходів до визначення і визнання прибутку фірми» [47].

Основні поняття фінансового результату відображено в національному положенні стандарті бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де відображено, що прибуток – це сума на яку отримані доходи перевищують понесені на їх отримання витрати. Збиток – це перевищення понесених витрат над отриманими доходами.

Формування фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку(збитку) звітного періоду. Щоб відобразити результат фінансово-господарської діяльності підприємства послідовно порівнюють отримані доходи з понесеними витратами в бухгалтерському обліку.

В бухгалтерському обліку фінансовий результат формується поступово протягом звітного періоду від звичайної та надзвичайної діяльності. Формування чистого прибутку відображено на рис.1.1

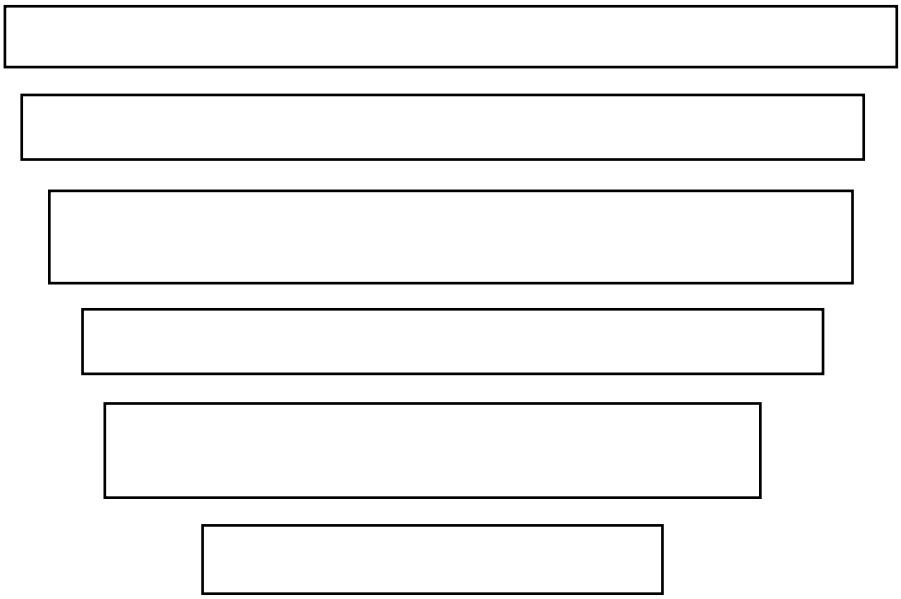


Рис.1.1. Схематичне відображення формування чистого прибутку.

Метою вірного визначення фінансового результату підприємства є надання користувачам достовірної інформації щодо отриманих доходів, понесених витрат, отриманого прибутку чи понесеного збитку в результаті господарської діяльності підприємства за звітний період.

Також наголошуємо, що доходи і витрати в бухгалтерському обліку відображаються в момент їх виникнення, незалежно від того що відбулося першим – надходження грошей чи їх сплата.

Розглянемо як формується кожна складова чистого прибутку(збитку)

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт) визначається як різниця між отриманою виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та непрямими податками (податок на додану вартість, акцизного податку, знижок).

Валовий прибуток(збиток) розраховують як різницю між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт) та собівартістю реалізації продукції (товарів, робіт).

При визначенні фінансового результату від операційної діяльності суму валового прибутку (збитку) та іншого операційного доходу зменшують на суму адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат, відповідно за наявності.

Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування розраховують як різницю між сумою фінансового результату від операційної діяльності (прибуток чи збиток) та доходами від фінансової діяльності, та витратами від фінансової діяльності.

При розрахунку фінансового результату від звичайної діяльності прибуток від звичайної діяльності до оподаткування зменшують на суму податку на прибуток підприємств.

Якщо на підприємстві є невідшкодовані збитки або чи прибутки від надзвичайних подій (наприклад, в результаті пожежі чи стихійного лиха), то це є фінансовим результатом від надзвичайної діяльності. Він відображається окремо.

Чистий прибуток (збиток) – є остаточним фінансовим результатом, який визначається за звітний період , як різниця між усіма отриманими доходами та усіма понесеними витратами за відповідний період.

Розмір прибутку та характер збитку є підсумком діяльності кожного підприємства [52].

Так як сільськогосподарське підприємство має свою специфіку у господарській діяльності, то відповідно має і особливості у визначенні фінансового результату рис.1.2.

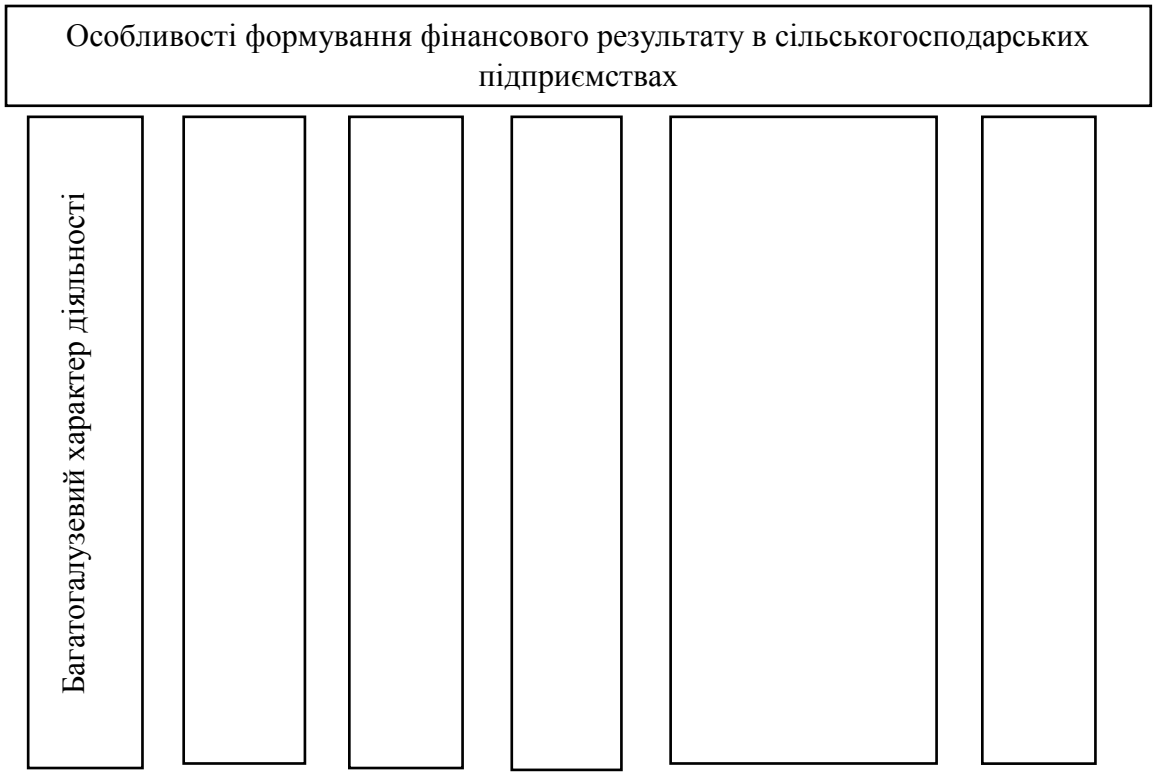


Рис.1.2 Особливості формування фінансового результату у сільськогосподарських підприємствах [64].

Особливістю сільськогосподарських підприємств у визначенні фінансового результату є те, що фінансовий результат визначається відразу після отримання продукції з виробництва, а не після реалізації, як в інших підприємствах. Ці особливості зумовлені національним положенням(стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Згідно стандарту бухгалтерського обліку 30 «сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання

сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів»[63].

На рис.1.3 відображено алгоритм визначення фінансових результатів в сільськогосподарських підприємствах згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

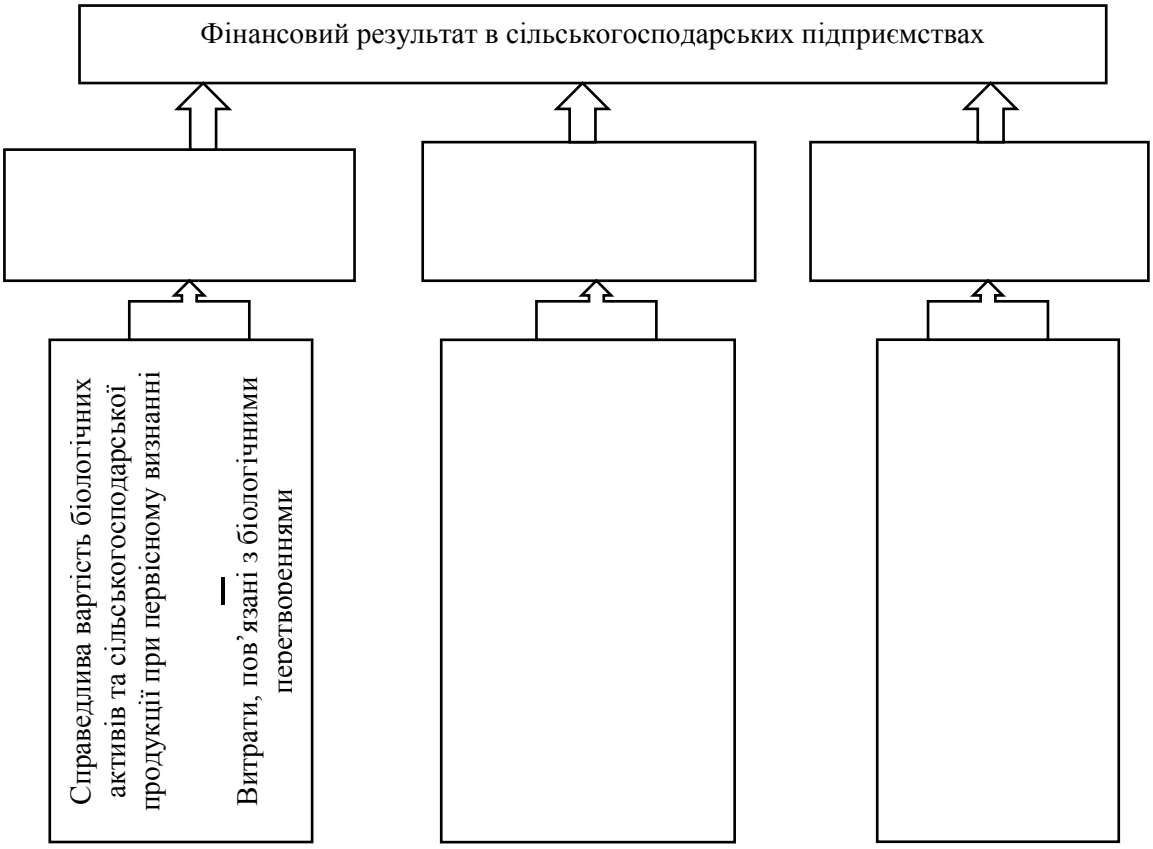


Рис.1.3 Алгоритм визначення фінансових результатів в сільськогосподарських підприємствах згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

Отже, фінансові результати формуються послідовно за рахунок порівняння отриманих доходів та понесених витрат в бухгалтерському обліку. В бухгалтерському обліку фінансовий результат отримують від звичайної та надзвичайної діяльності. В сільськогосподарському підприємстві є свої особливості визначення фінансового результату, що зумовлено специфікою виробничо-господарської діяльності та НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

1.3.Нормативно-правове регулювання обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів

Нормативно-правове регулювання обліку і контролю доходів, витрат і фінансових результатів є системою, що складається з декількох рівнів. Перший рівень є законодавчим, де відображаються основні поняття та завдання щодо бухгалтерського обліку та звітності; другий рівень – нормативний (встановлено базові правила), а третій рівень – методичний, документи якого носить рекомендаційний та роз'яснювальний характер. Останній рівень – організаційний, його складають внутрішні документи підприємства, наприклад, наказ про облікову політику та інші, які відображають специфіку підприємства.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» поширюється на всіх суб'єктів господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність. Регламентує організацію обліку на підприємстві з дотриманням визначених принципів ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності з відображенням доходів, витрат та фінансових результатів [53].

Найточніше відображає алгоритм формування фінансового результату – Звіт про фінансові результати (Сукупний дохід), який регламентований національним положенням стандартом бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Стандарт бухгалтерського обліку «визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів» [54]. А детальну інструкцію по заповненню основних статей форм фінансової звітності в тому числі і звіту про фінансові результати регламентують Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом міністерства фінансів №433. від 28.03.2013р. [55].

Під час формування фінансового результату використовується інформація про доходи і витрати, облік яких регламентовано НП(С)БО 15

«Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати».

Так, згідно НП(С)БО 15 «Дохід» «дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [14].

Відповідно НП(С)БО 16 «Витрати» - «витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань; визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені» [44].

Під час визначення податку на прибуток, що також відноситься на витрати суб’єктів господарювання і зменшує фінансовий результат підприємства користуються Податковим кодексом України (ПКУ) та Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». У ПКУ визначено основні елементи нарахування податку на прибуток. В контексті нашої теми, визначено перелік доходів і витрат, які формують фінансовий результат до оподаткування, ставку податку на прибуток, а також відображено перелік податкових різниць, на які здійснюють корегування бухгалтерського фінансового результату до оподаткування при визначенні об’єкта оподаткування в податковому обліку.

В НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» відображена інформація щодо визначення доходів і витрат при розрахунку податку на прибуток та порядок відображення її в бухгалтерському обліку [56].

Під час огляду нормативних джерел, виявлено суперечності в класифікації витрат діяльності згідно бухгалтерського та податкового обліку, відповідно П(С)БО та ПКУ.

Так, податковий кодекс України не дає визначень поняття витрат за видами діяльності та їх класифікацію [60]. В час коли П(С)БО та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає детальну характеристику витрат та класифікацію для визначення

фінансового результату на операційні (основні операційні та інші операційні) та інші витрати звичайної діяльності [57]. Тому для усунення виявлених непорозумінь згідно бухгалтерського і податкового обліку, необхідно на рівні Верховної ради внести зміни до податкового кодексу з уточненням та класифікацією витрат в контексті визначення податку на прибуток.

Для відображення господарських операцій, для реалізації принципів і методів бухгалтерського обліку є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Так, для обліку доходів та фінансового результату застосовуються рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», для обліку витрат рахунки класу 9 «Витрати діяльності». План рахунків забезпечує для всіх підприємств однаковість у відображенні господарських операцій, накопичення облікової інформації, яка потім слугує для формування фінансової та податкової звітності, а також проведення економічного аналізу [58].

Для правильності застосування рахунків Плану рахунків дано роз’яснення в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. В цьому нормативному документі подано характеристику кожного рахунку та його субрахунків в розрізі їх структури та призначення, а також наведено приклад застосування найбільш поширених кореспонденцій за господарськими операціями.

Правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні визначає Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [62]. Даний Закон визначає які контролюючі органи зобов’язані здійснювати контроль, в які терміни, що конкретно мають перевіряти, права та обов’язки як перевіряючих так і підприємства, яке перевіряють та інше.

Інколи для здійснення контролю підприємства замовляють незалежний аудит, діяльність якого регламентується Законом України «Про аудит

фінансової звітності та аудиторську діяльність», який визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні [61].

Отже, аналіз нормативно-правових джерел дозволяє зауважити, що в Україні для обліку доходів, витрат та фінансових результатів є досить велика кількість законодавчих актів, які представлені: законами, наказами, постановами, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, кодексом. Проте враховуючи вищесказане, можна зробити висновок, що нормативна база для більшої відповідності між бухгалтерським обліком і податковим, потребує уточнень та вирішень з метою недопущення перекручень та неточностей облікової інформації.

Висновки до першого розділу

1.Ціль кожного суб’єкта господарювання - прибуток, що залежить від отриманого доходу при понесених мінімальних витратах, тому доход для кожного підприємства, незалежно від того з яких джерел він отриманий (звісно розглядається тільки законний шлях), набуває особливого значення. Визначення економічної сутності категорії «дохід» в сучасній науковій літературі є неоднозначним, тому що не завжди надходження активів або зменшення зобов’язань призводить до отримання доходу. Проаналізувавши думки вчених-економістів, можна стверджувати, що зміст поняття визначається у широкому та більш вузькому розумінні, де дохід розглядається, як виручка від реалізації продукції та має широке значення та вплив на визначення результату діяльності суб’єкта господарювання і величину власного капіталу.

2.Для отримання доходів підприємству необхідно понести відповідні витрати. Витрати є головним фактором, що впливає на обсяг пропозиції і на прибуток підприємства. Витрати трактуються як спожиті ресурси, а також витрати на придбання активів. Витрати виробництва є основою формування

собівартості та мають грошову і натуральну форму. В той час собівартість є лише цільовою формою виробничих витрат та має лише грошову форму.

3.Фінансовим результатом будь якої діяльності підприємства є прибуток чи збиток, який формується протягом фінансово-господарського року. В отриманні прибутку за джерелами отримання, найбільшу частину займає саме реалізація продукції (товарів, робіт, послуг), де прибуток визначається як різниця між отриманим доходом від реалізації (зменшеним на суму непрямих податків) та понесеними витратами пов'язаними з виробництвом та збутом. Підприємство може отримати фінансові результати за результатом інвестиційної та фінансової діяльності, а також фінансові результати від надзвичайних подій.

4.Для визначення фінансового результату підприємства потрібна достовірна інформація щодо отриманих доходів, понесених витрат, отриманого прибутку чи понесеного збитку в результаті господарської діяльності підприємства за звітний період. Фінансові результати формуються послідовно за рахунок порівняння отриманих доходів та понесених витрат в бухгалтерському обліку. В бухгалтерському обліку фінансовий результат отримують від звичайної та надзвичайної діяльності. В сільськогосподарському підприємстві є свої особливості визначення фінансового результату, що зумовлено специфікою виробничо-господарської діяльності та НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Аналіз нормативно-правових джерел дозволяє зауважити, що в Україні для обліку доходів, витрат та фінансових результатів є досить велика кількість законодавчих актів, які представлені: законами, наказами, постановами, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, кодексом. Проте враховуючи вищесказане, можна зробити висновок, що нормативна база для більшої відповідності між бухгалтерським і податковим обліком, потребує уточнень та вирішень з метою недопущення перекручень та неточностей облікової інформації.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

2.1. Фінансово-економічна характеристика АВ ТОВ «Агроцентр К»

Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю Агроцентр К (далі АВ ТОВ «Агроцентр К») було зареєстровано 27.03.2001 року за юридичною адресою в місті Дніпрі, Соборного району, вул. Мільмана, будинок 110 А, 49106, де знаходиться і нині. Статутний фонд підприємства у розмірі 11800,00 гривен розділений на два власника: Карпенко Михайло Вікторович (керівник) та Карпенко Олександр Вікторович, які мають однакові частки (по 50%), що затверджено установчими документами. Господарські виробничі потужності знаходяться у підрозділах Дніпропетровської області.

Підприємство займається за основним видом діяльності – вирощуванням зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Окрім того серед інших видів діяльності зареєстровано ще 18: Вирощування інших однорічних і дворічних культур; Розведення овець і кіз; Розведення свиней; Допоміжна діяльність у рослинництві; Допоміжна діяльність у тваринництві; Після урожайна діяльність; Оброблення насіння для відтворення; Лісозаготівлі; Виробництво м'яса; Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості; Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах; Лісопильне та стругальне виробництво; Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна; Діяльність у сфері архітектури; Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах; Будівництво житлових і нежитлових будівель; Механічне оброблення металевих виробів; Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів.

АВ ТОВ «Агроцентр К» за звітний період подає фінансову, статистичну та податкову звітність до контролюючих органів. За допомогою даних річної фінансової звітності, проведемо аналіз організаційно-економічної характеристики підприємства з 2017 по 2021 рік для виявлення стану господарської діяльності та внесення пропозицій для подальшого розвитку в майбутньому. Проведемо дослідження за напрямами: розглянемо оцінку майна та капіталу підприємства, руху та функціонального стану основних засобів; проаналізуємо фінансові результати діяльності підприємства; встановимо рівень фінансової стійкості та проведемо оцінку ліквідності, платоспроможності, оборотності оборотних активів та ділової активності.

Будь-яке підприємство здійснює виробничу діяльність за рахунок наявного майна та джерел його утворення. Майно суб'єкта підприємництва складається з необоротних та оборотних активів. Динаміку питомої ваги складових майна АВ ТОВ «Агроцентр К» наведено на рис. 2.1.

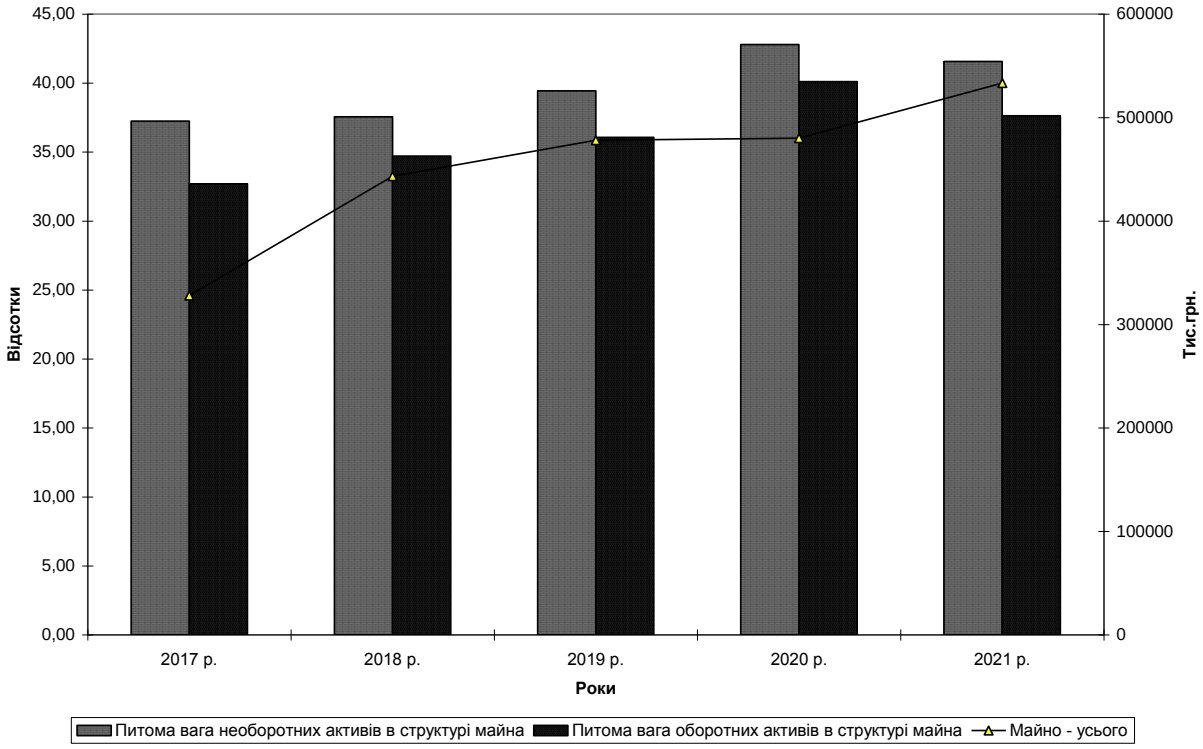


Рис. 2.1. Динаміка питомої ваги складових майна АВ ТОВ «Агроцентр К»

Як бачимо в наведеному рисунку, зміна вартості майна АВ ТОВ «Агроцентр К» за період 2017-2021 рр. мала тенденцію до збільшення. Абсолютна зміна цього показника складає 205425 тис.грн., що у відносних показниках означає 62,62%. Зазначена тенденція зміни цього показника відбулась внаслідок зміни його складових, зокрема, вартості необоротних та оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр К». Питома вага вартості необоротних активів в структурі майна займає від 37,25% в 2017 році до 41,57% в 2021 році.

Необоротні активи відіграють важливу роль в підприємницькій діяльності, адже за їх допомогою реалізовується процес виробництва продукції, надання послуг та виконання робіт. Зміна питомої ваги необоротних активів в структурі майна за аналізований період складає 4,32 в.п. Також слід відзначити про важливу роль в процесі виробництва наявності та використання оборотних активів. Вони є ресурсом, який використовується для виготовлення продукції, надання послуг, виконання робіт, а тому їх вартість виступає суттєвою вартісною складовою собівартості продукції, робіт, послуг. В АВ ТОВ «Агроцентр К» питома вага вартості оборотних активів в структурі майна коливалась в інтервалі 32,69%-37,63%, зміна цього показника склала 4,94 в.п. Слід відзначити, що за аналізований період внаслідок інфляційних процесів в Україні майже всі вартісні показники збільшились, що змушу підприємців здійснювати пошук оптимальних шляхів їх використання в своїй діяльності.

Для провадження підприємницької діяльності підприємство використовує свій капітал, що супроводжується виникненням відповідних зобов’язань. Динаміку власного капіталу та зобов’язань аграрно-виробничого товариства з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» наведено на рис. 2.2.

Як показує гістограма, розмір власного капіталу за період 2017-2022 рр. має тенденцію до підвищення, а саме, його розмір змінився на 31,85%. Поряд з цим бачимо переважаючі темпи зростання суми поточних

зобов’язань АВ ТОВ «Агроцентр К» майже в 2 рази: абсолютна зміна склала 126515 тис. грн., темп приросту – 57,67%. Збільшення суми зобов’язань свідчить про те, що досліджуваний суб’єкт підприємництва має певні проблеми в платіжній дисципліні та управлінні заборгованістю. Отже, керівництво підприємства мають переглянути свою політику щодо дотримання термінів погашення кредиторської заборгованості, недопущення її прострочення та запобігання штрафним санкціям.

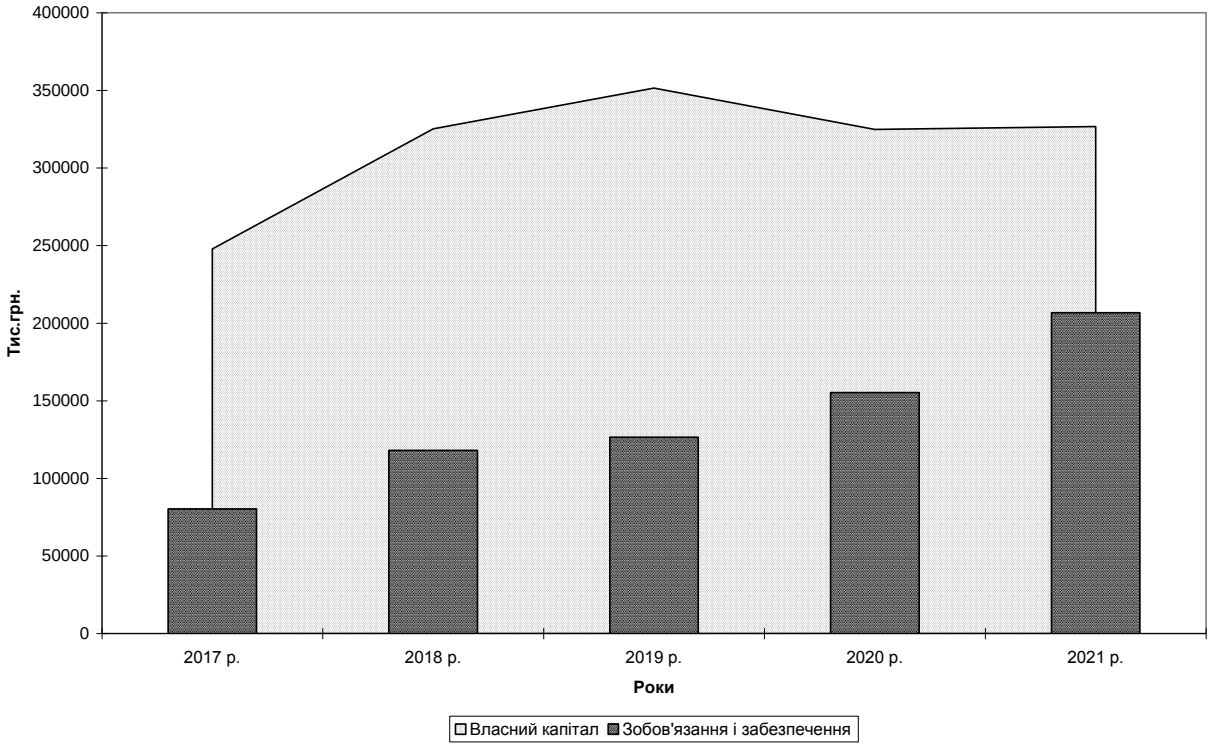


Рис. 2.2. Динаміка власного капіталу та зобов’язань АВ ТОВ «Агроцентр К».

Виробнича і збутова діяльність АВ ТОВ «Агроцентр К» зумовлює одержання відповідних фінансових результатів, динаміку яких наведено на рис. 2.3.

Як бачимо в наведеному рисунку, показники чистого доходу від реалізації та собівартості реалізації за період 2017-2021 рр. динамічно підвищуються, причому темпи приросту суми чистого доходу (74,21%) переважають над темпами зростання розміру собівартості реалізованої продукції, наданих послуг і виконаних робіт (56,57%). Зазначена динаміка зумовлює нерівномірну динаміку зміни чистого прибутку: протягом 2017

2018 рр. відбувалось зниження його розміру, в 2018 р. відбулась різка зміна показника в більшу сторону – на 64568 тис грн або в 4 рази, з 2019 року відбувається зменшення цього показника і в 2021 році спостерігаємо збиток від діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К».

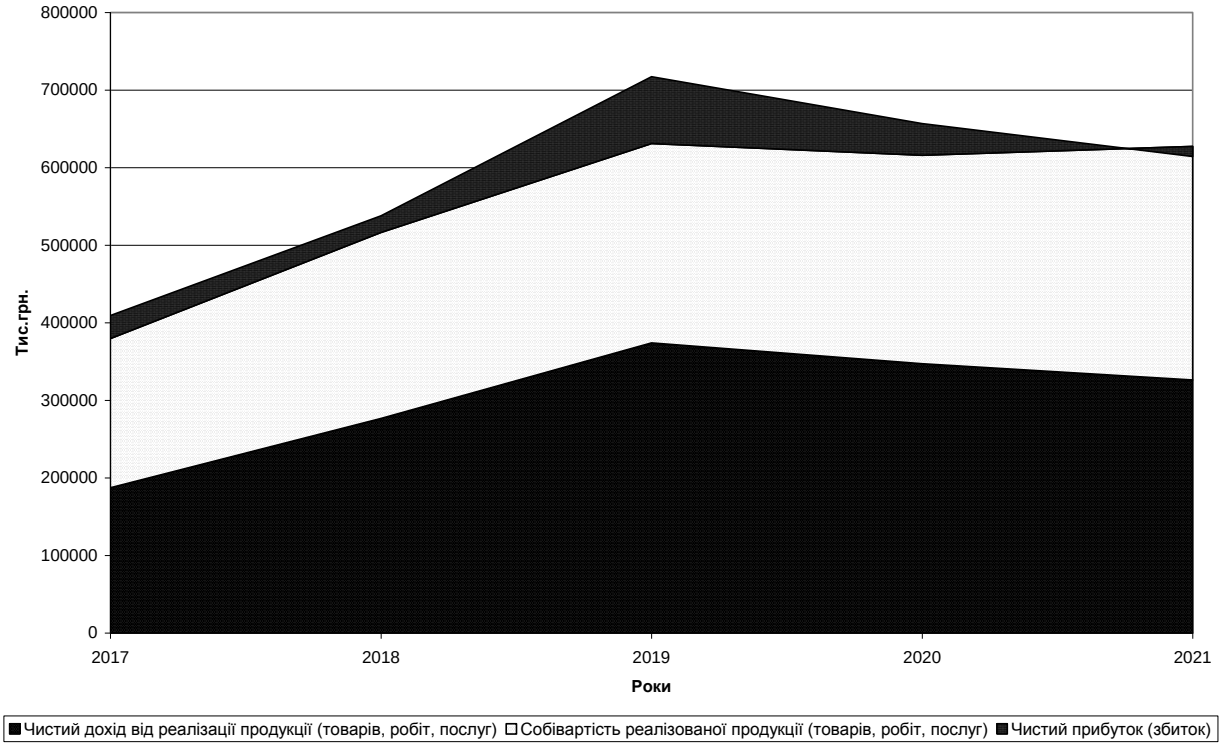


Рис. 2.3. Динаміка фінансових результатів АВ ТОВ «Агроцентр К»

Така динаміка зміни зумовлює необхідність корегування тактичних цілей розвитку досліджуваного суб’єкта підприємництва та розробки ефективної системи менеджменту заготівельної, виробничої та збутової діяльності.

Результати діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» впливають на розміри показників його фінансової стійкості, динаміку яких наведено на рис. 2.4.

Всі показники фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К» мають допустимий їх рівень, що дозволяє покривати свої витрати за рахунок власних джерел фінансування, хоча бачимо зменшення коефіцієнту автономії в 2 рази. Проте зменшення показника залучення позикового капіталу в 4 рази свідчить про накопичення власних ресурсів для провадження

підприємницької діяльності. Ця тенденція вплинула на підвищення показника фінансового ризику в 3 рази.

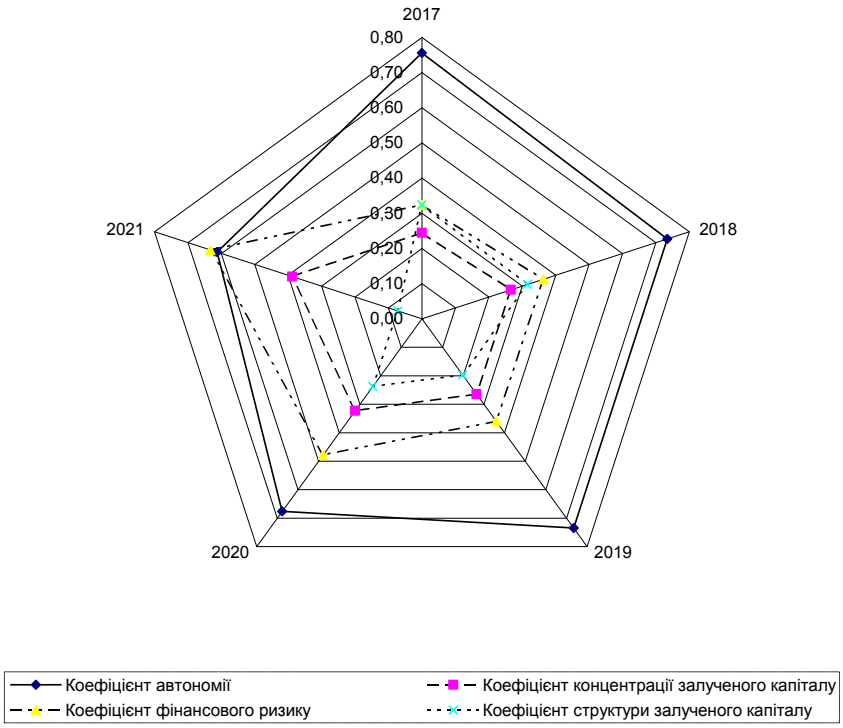


Рис. 2.4. Динаміка показників фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К»

Оцінимо платоспроможність аграрно-виробничого товариства з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» за допомогою показників таблиці 2.1.

Платоспроможність характеризують показники ліквідності, які в досліджуваному підприємстві мають тенденцію до збільшення, зокрема, коефіцієнт покриття збільшився на 33,52%, а коефіцієнт платоспроможності підвищився на 49,53%. Ця тенденція характеризує достатній рівень можливості швидкого погашення своїх потреб і зобов’язань за рахунок власних коштів. Збільшення значення показників платоспроможності зумовлює відповідну тенденцію динаміки зміни показників оборотності активів аграрно-виробничого товариства з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К»: коефіцієнт обертання активів підвищився на 19,73%, тоді як коефіцієнт завантаження активів зменшився на 16,48%.

Таблиця 2.1

Оцінка платоспроможності та оборотності активів АВ ТОВ «Агроцентр К»

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відношення у % 2021 р. до 2017 р.
Проміжний коефіцієнт покриття	1,75	1,19	1,02	0,77	0,40	130,85
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	3,80	3,43	2,85	2,09	1,62	133,52
Коефіцієнт загальної платоспроможності	4,09	3,76	3,78	3,09	2,58	149,53
Коефіцієнт обертання оборотних активів	0,97	1,15	1,32	1,29	1,17	119,73
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	1,03	0,87	0,76	0,77	0,86	83,52

Позиціонування суб’єкта підприємництва в підприємницькому середовищі характеризують показники ділової активності. Оцінку ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Оцінка ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К»

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відношення у % 2021 р. до 2017 р.
Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,62	0,72	0,81	0,73	0,64	104,58
Фондовіддача необоротних активів, грн	0,79	0,97	1,11	1,03	1,00	126,76
Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,67	1,92	2,11	1,76	1,53	91,34
Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	1,64	2,01	2,23	2,04	1,65	100,57
Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	2,43	2,91	3,75	3,56	4,14	170,25
Коефіцієнт обертання власного капіталу	0,79	0,97	1,11	1,03	1,00	126,76

Наведені показники ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» мають достатній рівень значення відповідно до рекомендованих нормативів. Всі показники мають тенденцію до збільшення (окрім коефіцієнту обертання активів). Зміни показників ділової активності коливаються від 4,58% до 70,25%. Зазначена динаміка свідчить про достатній репутаційний рівень АВ ТОВ «Агроцентр К» в підприємницькому середовищі регіону, отже, слід спрямовувати керівні дії на розширення сфери свого впливу на підприємницьку діяльність регіону та країни взагалі.

Таким чином, зміна вартості майна АВ ТОВ «Агроцентр К» за період 2017-2021 рр. мала тенденцію до збільшення внаслідок зміни його складових, зокрема, вартості необоротних та оборотних активів. Розмір власного капіталу за період 2017-2022 рр. збільшився на 31,85%. Підвищення суми зобов'язань свідчить про те, що досліджуваний суб'єкт підприємництва має певні проблеми в платіжній дисципліні та управлінні заборгованістю. Показники чистого доходу від реалізації та собівартості реалізації за період 2017-2021 рр. динамічно підвищуються, причому темпи приросту суми чистого доходу (74,21%) переважають над темпами зростання розміру собівартості реалізованої продукції, наданих послуг і виконаних робіт (56,57%). Всі показники фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К» мають допустимий їх рівень, що дозволяє покривати свої витрати за рахунок власних джерел фінансування. Всі показники ділової активності мають тенденцію до збільшення, що свідчить про достатній репутаційний рівень АВ ТОВ «Агроцентр К» в підприємницькому середовищі регіону.

2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики

На підприємстві бухгалтерський облік ведеться з моменту реєстрації його. Від правильної організації бухгалтерської служби на підприємстві,

інформації, яку збирають, накопичують, обробляють, аналізують працівники бухгалтерії, залежить виконання завдань як поточних так і стратегічних в розрізі планування, контролю, прийняття управлінських рішень. Успіх у веденні обліку на підприємстві досягається за рахунок вдало обраної форми обліку та організації роботи бухгалтерії. Організація бухгалтерського обліку входить до компетенції власника підприємства або його уповноваженої особи.

В аграрно-виробничому товаристві з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» для організації бухгалтерської служби виділено окремий структурний підрозділ, керівником якого є головний бухгалтер. Діяльність служби повністю відповідає вимогам чинного законодавства, внутрішнім документам підприємства та його організаційно-правовою формою. Керівник підприємства Карпенко В.М. несе повну відповідальність починаючи від організації обліку на підприємстві і до подачі звітності за результатами господарської діяльності до контролюючих органів.

Форма організації облікового апарату є централізованою, тобто інформація про господарські операції формується в первинних документах на виробничих підрозділах, а вже при надходженні в бухгалтерію їх перевіркою, відображенням в зведених і синтетичних регістрах займаються бухгалтери центрального підрозділу.

Для організації роботи в самій бухгалтерії, головним бухгалтером розроблено і керівником підприємства затверджено Положення «Про роботу бухгалтерської служби», посадові інструкції працівників бухгалтерії, графік документообігу. Розглянемо призначення названих внутрішніх документів.

В Положенні «Про роботу бухгалтерської служби» відображено структура організації бухгалтерської служби, функції, права та обов’язки працівників бухгалтерії; зазначені обов’язки головного бухгалтера у відповідності із Законом № 996.

Обов’язки головного бухгалтера АВ ТОВ «Агроцентр К» наведені на рис.2.5

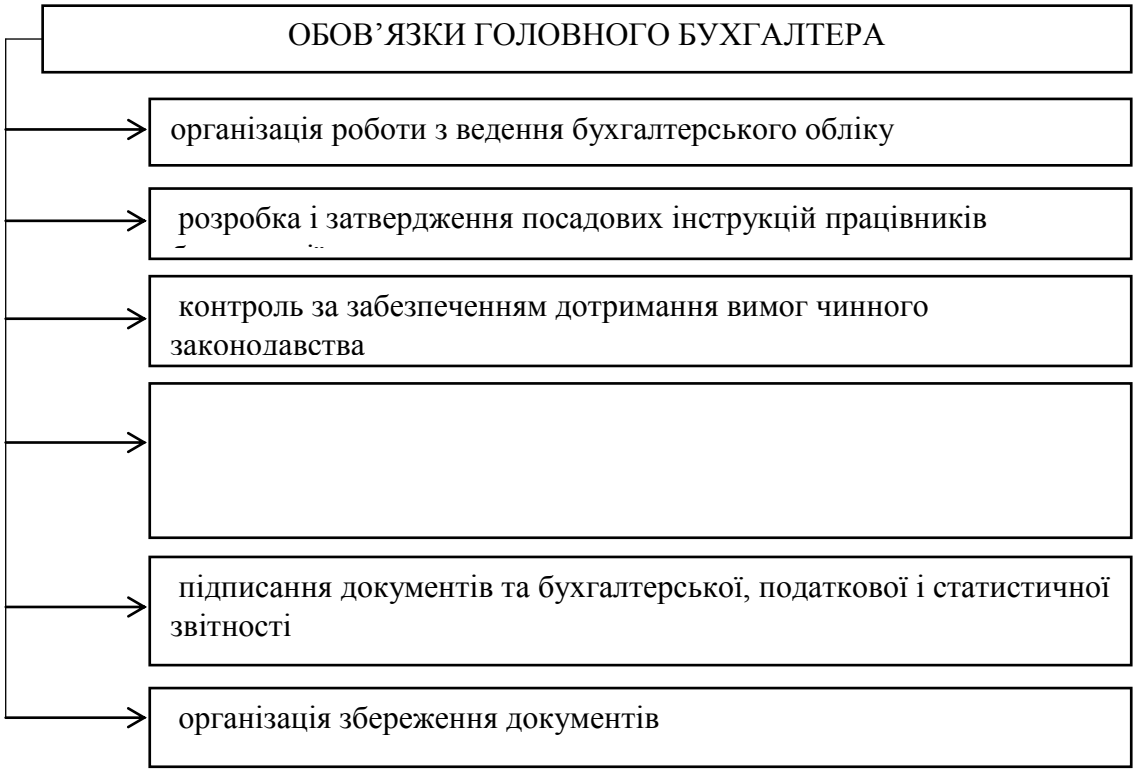


Рис.2.5 Обов'язки головного бухгалтера АВ ТОВ «Агроцентр К»

На підставі Положення головний бухгалтер розробляє посадові інструкції кожного працівника. Даний документ затверджує завдання, права та обов'язки, повноваження, відповідальність та кваліфікацію працівника у відповідності із займаною посадою. При розробці Посадової інструкції обов'язково враховуються, окрім нормативних документів, умови трудового договору та правила внутрішнього розпорядку.

Організація роботи в бухгалтерії відповідає лінійній, тобто кожен працівник бухгалтерії відповідає за свою ділянку роботи та підпорядковується головному бухгалтеру. Структуру облікового апарату АВ ТОВ «Агроцентр К» представлено на рис.2.6.

До обов'язків бухгалтера з обліку реалізації готової продукції входить: відображення витрат пов'язаних з виробництвом готової продукції; формування собівартості отриманої готової продукції з виробництва; облік продукції, яка надходить з виробництва на склад; відображення доходів від

реалізації готової продукції; облік розрахунків з покупцями за відвантажену продукцію.

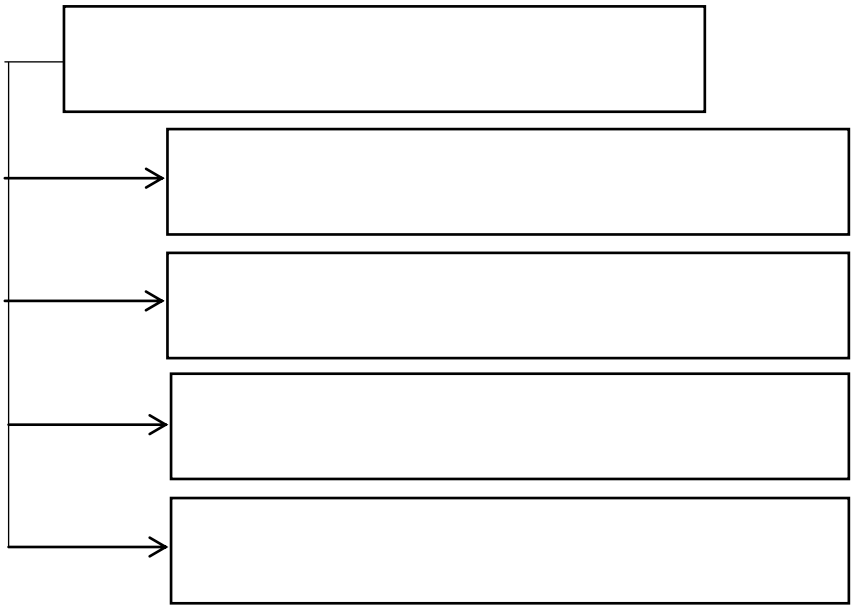


Рис. 2.6 Структуру облікового апарату АВ ТОВ «Агроцентр К»

Бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей здійснює облік товарно-матеріальних цінностей починаючи від придбання, переміщення та до вибуття їх; проводить нарахування амортизації необоротних активів а також веде розрахунки з постачальниками і підрядниками.

Бухгалтер з обліку розрахунків веде облік розрахунків з працівниками по заробітній платі, здійснює розрахунки за податками.

До обов’язків бухгалтера з обліку фінансово-розрахункових операцій входить: облік операцій в касі, на рахунках в банку та розрахунки з підзвітними особами.

Виходячи з даних рисунку 2.6, на підприємстві є п’ять бухгалтерів. Розрахуємо оптимальну кількість працівників бухгалтерії, які можуть виконувати відповідний для досліджуваного підприємства обсяг роботи, використовуючи при цьому затверджені в нормативних актах формули:

$$Ч = \frac{T_з}{Ф} * K * K_{к.п.з.} \qquad (2.1.)$$

де, $Ч$ – нормативна чисельність працівників, осіб.;

$T_з$ – загальна трудомісткість типового складу робіт, приблизно становить 7696 людино-годин;

$Ф$ – річний фонд робочого часу одного працівника, становить 2001 годин;

$К$ – коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників, показник- 1,15 (наприклад, відпустки, хвороби тощо);

$К_{к.п.з.}$ – коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ. На підприємстві автоматизованість робіт складає 72%, отже для розрахунку значення коефіцієнту є 1,2.

$$H = \frac{7696}{2001} * 1{,}15 * 1{,}2 = 5{,}31 \qquad (2.2.)$$

У відповідності з проведеними розрахунками, нормативне значення працівників бухгалтерії складає 5 осіб, що співпадає з фактичною чисельністю.

Графік документообігу розроблений та затверджений на підприємстві потрібний для того щоб первинні документи, які створені на виробничих підрозділах, вчасно надходили до центральної бухгалтерії, де вчасно формувалися зведені та синтетичні реєстри, а також передавалися на зберігання в архів.

Також в АВ ТОВ «Агроцентр К» є Наказ «Про облікову політику», де відображено основні положення щодо ведення обліку та звітності на підприємстві.

В товаристві форма обліку – автоматизована. Головний бухгалтер має вищу економічну освіту зі спеціальності облік і аудит та працює з моменту реєстрації підприємства. Інші працівники бухгалтерії мають стаж роботи в товаристві п’ять і більше років. Бухгалтера періодично підвищують свою кваліфікацію для удосконалення своїх професійних навичок та знань, застосування набутих вмінь для покращення облікової роботи на підприємстві. Окрім того працівники бухгалтерії постійно займаються

самоудосконаленням своїх професійних навичок за рахунок Інтернет-ресурсів, спеціальних бухгалтерських та правових сайтів, наприклад, «Дебет&Кредит», «Ліга.Закон», «Фактор», «Бухгалтер 911» та інші.

Отже, підсумовуючи вищесказане, в АВ ТОВ «Агроцентр К» робота бухгалтерської служби організована на високому рівні. В структурі бухгалтерської служби 5 осіб. Бухгалтера працюють у відповідності з посадовими інструкціями зайнятих ними посад та підпорядковуються головному бухгалтеру. Головний бухгалтер в свою чергу працює на підприємстві з моменту реєстрації, інші працівники бухгалтерії мають стаж роботи п’ять і більше років В товаристві є основні внутрішні документи – це Положення «Про роботу бухгалтерської служби», посадові інструкції працівників бухгалтерії, графік документообігу та Наказ «Про облікову політику». Підприємство дбає про своїх працівників і вони періодично проходять підвищення кваліфікації, а також бухгалтера самостійно підвищують свої професійні знання і вміння черпаючи інформацію із спеціальних бухгалтерських сайтів. Форма обліку на підприємстві – автоматизована.

2.3. Стан обліку доходів, витрат і фінансових результатів в досліджуваному підприємстві

В АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється діяльність: звичайна та надзвичайна. У складі звичайної ведеться операційна, інвестиційна та фінансова діяльність.

Операційна діяльність є основною в товаристві, вона пов’язана із виробництвом продукції та її реалізацією, що забезпечує отримання найбільшої дохідної частини фінансового результату підприємства.

Для поновлення чи реалізації власних основних фондів, АВ ТОВ «Агроцентр К» періодично здійснює інвестиційну діяльність.

Для розвитку підприємство користується залученими засобами (довгострокові кредити), за користування якими сплачує відсотки, а отже здійснює фінансову діяльність.

Враховуючи специфіку діяльності товариства, інколи в рослинництві гине продукція на полі внаслідок непередбачуваних погодних умов, що відноситься до надзвичайної діяльності. Також сюди можуть відноситися і операції або події, які не залежать від підприємства та є форс-мажорними.

Фінансові результати, згідно визначень, є різницею між отриманими доходами та понесеними витратами, а отже і облік фінансових результатів тісно пов'язаний з обліком доходів і витрат.

У відповідності з НП(С)БО 1, витрати і доходи в бухгалтерському обліку визначаються за методом нарахувань, тобто доходи і витрати відображаються в момент їх виникнення, незалежно від того яка подія відбулася першою (надходження чи сплата коштів).

Для обліку витрат на підприємстві застосовують рахунки 9 класу Плану рахунків, а також рахунок 23 «Виробництво», та 15 «Капітальні інвестиції», для обліку доходів – рахунки 7 класу, для обліку фінансових результатів – рахунок 79 «Фінансовий результат». Відповідно облік доходів, витрат і фінансових результатів здійснюється у розрізі субрахунків.

Так як підприємство в основному займається вирощуванням та реалізацією продукції, розглянемо отримання доходів і понесених витрат від операційної діяльності.

Підтвердженням здійснення будь якої господарської операції є сформований первинний документ. В товаристві первинні документи виписуються в ручному вигляді в момент здійснення господарської операції або одразу після її закінчення.

Для того, щоб отримати з виробництва продукцію рослинництва чи тваринництва підприємство здійснює витрати, які в подальшому формують собівартість продукції. Документально фіксація витрат відбувається в наступних бухгалтерських документах:

- акти витрат насіння та посадкового матеріалу, акти витрат мінеральних, бактерицидних та органічних добрив, накладні на списання палива та інші – відображаються витрати матеріальних цінностей, які списуються на виробництво;
- табель обліку робочого часу, обліковий лист праці та виконаних робіт, наряд на відрядну роботу, дорожній лист трактора, обліковий лист виконаних робіт та інші – відображаються витрати праці понесені на виробництво продукції.

На підставі первинних документів, витрати накопичують у зведених відомостях. Далі для визначення витрат на одиницю виготовленої продукції формуються бухгалтерські довідки чи розрахунки. Оприбуткування готової власної продукції з виробництва здійснюється за фактичною собівартістю.

Реалізують продукцію в АВ ТОВ «Агроцентр К» на підставі укладеного договору з покупцями та замовниками. Відгружають готову продукцію покупцям за накладними на відпуск товарно-матеріальних цінностей, товарними накладними, товарно-транспортними накладними. Ці документи є підставою: списання продукції для продавця та оприбуткування – для покупця.

Списання відгруженої продукції покупцю в товаристві відображається за собівартістю реалізованої продукції.

Враховуючи, що товариство є платником податку на додану вартість, під час реалізації підприємство формує податкову накладну, яка є податковим зобов’язанням з ПДВ і яке зменшує суму нарахованого доходу від реалізації продукції. Податкову накладну створюють в електронному середовищі, яку обов’язково реєструють в Єдиному реєстрі податкових накладних. Своєму контрагенту примірник податкової накладної передається за допомогою програмного забезпечення.

Для обліку собівартості реалізації продукції в товаристві користуються рахунком 90 «Собівартість реалізації», який доступний в розрізі субрахунків: 901 «Собівартість реалізованої продукції», 902 «Собівартість реалізованих

товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Згідно характеристики рахунків – активний, не балансовий, по дебету відображають списання реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг за собівартістю, а по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансовий результат»

Для обліку доходу від реалізації використовують рахунок 70 «Доходи від реалізації». До нього відкриті субрахунки 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Рахунок 70 є пасивним, не балансовим, по кредиту відображають збільшення (отримання) доходу, а по кредиту – суму непрямих податків (в нашому випадку це податок на додану вартість) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансовий результат».

До витрат звітного періоду в товаристві відносяться ще і адміністративні витрати та витрати на збут. Для їх відображення застосовуються табель обліку робочого часу, рахунки–фактури, акти виконаних робіт, звіти про використання коштів наданих під звіт та інші. Для їх обліку застосовують відповідні рахунки класу 9: 92 «Адміністративні витрати» та рахунок 93 «Витрати на збут». Рахунки є активними, не балансовими, по дебету накопичуються дані витрати, а по кредиту – списуються в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансовий результат».

Так як підприємство в своїй діяльності використовує залучені кошти (довгострокові кредити), нараховані відсотки за користуванням кредитних коштів, а також витрати за розрахунково-касове обслуговування в банку обліковують на рахунку 95 «Фінансові витрати».

Під час реалізації чи списання необоротних активів використовують рахунки доходів 74 «Інші доходи» та рахунки витрат 97 «інші витрати».

Для обліку і узагальнення господарської діяльності в товаристві згідно Плану рахунків використовують рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок є не балансовим, результативним, по кредиту відображають суми в порядку закриття рахунків доходів, а по дебету – суми в порядку закриття рахунків витрат.

Для отримання фінансового результату від операційної діяльності в товаристві використовують субрахунок 791 «Результат основної діяльності». В кінці звітного періоду рахунки доходів (70,71) та витрат (90, 92, 94, 95) списуються в порядку закриття на субрахунок 791, за даним якого визначають прибуток чи збиток операційної діяльності. Кореспонденція по рахунку 79 «Фінансові результати» наведена в таблиці 2.3

Таблиця 2.3

Кореспонденція по рахунку 79 «Фінансові результати» в АВ ТОВ «Агроцентр К»

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Списання доходів на фінансовий результату складі:		
доход від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	70	79
інший операційний доход	71	79
інші фінансові доходи	73	79
інші доходи	74	79
Списання витрат на фінансовий результату складі:		
собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	79	90
адміністративні витрати	79	92
витрати на збут	79	93
інші витрати операційної діяльності	79	94
фінансові витрати	79	95
інші витрати	79	97
Визначення фінансового результату діяльності підприємства:		
прибуток	79	44
збиток	44	79

За результатом списання доходів і витрат на фінансовий результат і порівняння їх визначається прибуток чи збиток. Так, якщо за результатами звітного періоду, підприємство отримало більше доходів ніж понесло на їх отримання витрат, то результатом є прибуток, який відображається кореспонденцією: дебет рахунку 79 «Фінансовий результат» кредит рахунка 44 «Нерозподілені прибутки(непокриті збитки)». Якщо ж за результатами

роботи було здійснено більше витрат ніж отримано доходів, то у підсумку є збиток, який відображається: Дт44 Кт 79.

Схема обліку фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К» наведена в додатку А.

2.4. Напрямки удосконалення облікового забезпечення доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві

При проведенні дослідження стану обліку доходів, витрат та фінансових результатів в аграрно-виробничому товаристві з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К», можна зробити наступні висновки, охарактеризувати виявлені недоліки та запропонувати шляхи удосконалення облікового забезпечення з визначеної теми.

Облік на підприємстві автоматизований, склад працівників бухгалтерії укомплектований згідно нормативу, бухгалтера виконують свої обов'язки згідно посадових інструкцій, мають підвищення кваліфікації та доступ до оновлених нормативно-правових джерел.

Отже, на перший погляд все ідеально, але все ж для покращення обліку з дослідженої ділянки, ми виявили наступні недоліки:

1. Низький рівень аналітики затвердженого Плану рахунків для відображення даних фінансового результату.

Так як, підприємство користується планом рахунків з діючого Плану рахунків і для обліку формування фінансового результату задіяно лише два субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій», де відображаються всі види діяльності товариства (операційна – субрах.791, фінансова та інвестиційна – субрах. 792).

Пропонуємо розширити прийнятий план рахунків підприємства, додавши аналітичні рахунки в частині формування результату діяльності, це дозволить контролювати вплив результатів окремого виду діяльності на

загальний результат діяльності підприємства.

Доповнити діючі субрахунки субрахунками третього порядку:

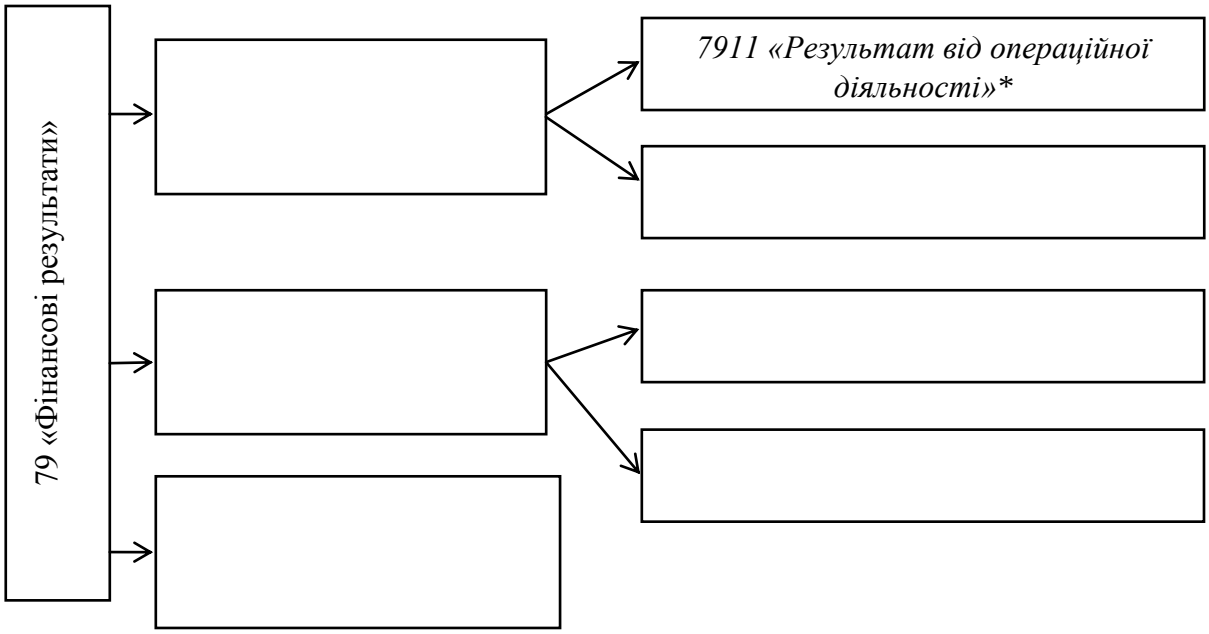
-7911 «Результат від операційної діяльності»;

-7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;

-7921 «Результат від інвестиційної діяльності»;

-7922 «Результат від фінансової діяльності» [13].

Запропонована деталізація до рахунка 79 «Фінансові результати» наведена на рисунку 2.7



**запропоновано автором*

Рис.2.7 Запропонована деталізація рахунка 79 «Фінансові результати»

Після запропонованого розмежування за видами діяльності рахунку 79 «Фінансовий результат», та списання на нього відповідних доходів і витрат, визначають різницю між ними і закривають сформований результат на інший рахунок - 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Враховуючи, розмежування діючих рахунків фінансового результату за видами діяльності, доцільно запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки за відповідним видом діяльності. Діючі та запропоновані субрахунки рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» в АВ ТОВ «Агроцентр К» відображені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Діючі та запропоновані субрахунки
рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
в АВ ТОВ «Агроцентр К»

Код субрахунку	Назва субрахунку
Згідно робочого Плану рахунків:	
441	Прибуток нерозподілений
442	Непокриті збитки
443	Прибуток, використаний у звітному періоді
Запропоновані до використання:	
441	Прибуток (збиток) від операційної діяльності
442	Прибуток (збиток) від фінансових операцій
443	Прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності
444	Прибуток (збиток) від надзвичайних подій
445	Прибуток використаний у звітному періоді
446	Нерозподілений прибуток

*джерело [67].

Запропоноване розширення прийнятого плану рахунків підприємством за рахунок аналітики рахунків в частині формування результату діяльності дозволить контролювати отримання прибутку чи збитку від конкретного виду діяльності, а це в свою чергу дозволить внутрішнім користувачам приймати відповідні управлінські рішення щодо напрямків покращення господарської діяльності [67].

2. Недостатність документального відображення виконання умов визнання доходів від реалізації готової продукції.

Так як реалізація готової продукції є основним видом діяльності, що приносить найбільший дохід в товаристві, тому пропонуємо, для покращення умов визнання доходів від реалізації готової продукції, доповнені та розроблені первинні документи, які полегшать та удосконалять цей процес

обліку.

Під час реалізації готової продукції в товаристві інколи виникають ситуації з відвантаженням готової продукції, коли по документам операція відбулася, а по факту продукцію не відвантажили і тоді виникає питання про розподіл ризиків, вигод, управління та контролю готовою продукцією. Для вирішення даної ситуації пропонуємо доєднати додатковий розділ (інформацію) до типової форми № М-20 накладна на відпуск ТМЦ (таблиця 2.5) та розробити бухгалтерську довідку «Майбутня економічна вигода від реалізації готової продукції за поточний період» (таблиця 2.6).

Таблиця 2.5

Додаток до накладної на відпуск ТМЦ (форма № М-20)

Умови визнання доходу від реалізації, які пов'язані з:			
Правом власності на готову продукцію		Управлінням та контролем над готовою продукцією	
Ризик	Вигоди	Управління	Контроль
Залишається за:			
підприємством	підприємством	підприємством	підприємством
покупцем	покупцем	покупцем	покупцем

*доповнено автором на підставі джерела [65]

Запропоновану форму накладної з додатком необхідно заповнювати під час здійснення господарської операції з врахуванням обставин, які можуть виникнути під час відвантаження продукції покупцю та з урахуванням умов визнання доходу від реалізації.

Для документального відображення отримання доходу, як економічної вигоди, пропонуємо розроблену бухгалтерську довідку, що підтверджує отримання майбутньої економічної вигоди від реалізації готової продукції за кожним видом реалізованої продукції та договором реалізації.

Документ запропонований для зручності облікової роботи бухгалтера з обліку реалізації продукції, так як у його доступності всі необхідні дані для заповнення.

Таблиця 2.6

Бухгалтерська довідка
Визначення майбутньої економічної вигоди від реалізації готової продукції за поточний період

АВ ТОВ «Агроцентр К»

Назва продукції	Код/шифр, дата		Субрахунок відванта-женої готової продукції	Собівартість реалізованої продукції, грн	Дохід від реалізації готової продукції, грн	Майбутня економічна вигода, грн	
	за договором	за накладною				очікувана	отримана
1	2	3	4	5	6	7	8
Оз.пшениця	№25/13 від 01.10.2022	№234 від 09.10.2022	901	1200	1500	300	300
На кінець звітного періоду:							
Разом:							

*розроблено автором на підставі джерела [65]

Запропонована бухгалтерська довідка є не лише фактом отримання економічної вигоди, але і контрольним документом по підсумковим розрахункам. Так,

- підсумок графи 5 = Дебету рахунку 901 «Собівартість реалізованої продукції» та Звіту про фінансові результати (код 2050);
- підсумок графи 6 = Кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- підсумок графи 7 = Дебету рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»;
- підсумок графи 8 = Кредиту рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»;
- різниця між графами 7 і 8 = заборгованість покупця на кінець звітного періоду за реалізовану продукцію.

Запропоновані документальні заходи щодо удосконалення обліку доходів від реалізації готової продукції дозволять виконувати як інформаційну функцію так і контрольну.

3. Наказ про облікову політику в товаристві є, але він застарілий. Враховуючи зміни в законодавчих та нормативних документах, а також запропоновані нами удосконалення обліку в частині аналітики до робочого Плану рахунків необхідно оновити інформацію у Наказі про облікову

політику відповідно до чинного законодавства та запропонованих змін.

Запропоновані напрями удосконалення процесу бухгалтерського обліку в частині доходів, витрат та формування фінансового результату в товаристві дозволять, в першу чергу, полегшити роботу бухгалтерів, а також отримувати інформацію з реєстрації господарських операцій, яка наближена до реального стану справ.

Висновки до другого розділу

1.АВ ТОВ «Агроцентр К» займається за основним видом діяльності – вирощуванням зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Показники чистого доходу від реалізації та собівартості реалізації за останні п’ять років динамічно підвищуються, причому темпи приросту суми чистого доходу (74,21%) переважають над темпами зростання розміру собівартості реалізованої продукції, наданих послуг і виконаних робіт (56,57%). Всі показники фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К» мають допустимий їх рівень, що дозволяє покривати свої витрати за рахунок власних джерел фінансування. Всі показники ділової активності мають тенденцію до збільшення, що свідчить про достатній репутаційний рівень товариства в підприємницькому середовищі регіону.

2. Робота бухгалтерської служби організована згідно Положення «Про роботу бухгалтерської служби», посадових інструкцій працівників бухгалтерії, графіку документообігу та Наказу про облікову політику. Бухгалтера періодично проходять підвищення кваліфікації, а також самостійно підвищують свої професійні знання і вміння черпаючи інформацію із спеціальних бухгалтерських сайтів. Форма обліку на підприємстві – автоматизована.

3.Облік доходів, витрат та фінансових результатів ведеться в товаристві за видами діяльності. Операційна діяльність є основною, пов’язана із

виробництвом продукції та її реалізацією, і забезпечує отримання найбільшої дохідної частини фінансового результату. Первинні документи з обліку витрат виписуються в ручному вигляді в момент здійснення господарської операції або одразу після її закінчення. Первинними документами з обліку формування фінансових результатів є довідки та розрахунки бухгалтерії. Дослідивши стан обліку доходів, витрат та фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К», були виявлені недоліки: низький рівень аналітики затвердженого Плану рахунків для відображення даних фінансового результату; недостатність документального відображення виконання умов визнання доходів від реалізації готової продукції; оновлення наказу про облікову політику в товаристві за останні п’ять років не було.

4. Так як, підприємство користується робочим планом рахунків з діючого Плану рахунків, де для обліку формування фінансового результату задіяно лише три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності» пропонуємо розширити робочий план рахунків підприємства, доповнивши діючі субрахунки 791 та 792 субрахунками третього порядку в частині формування результату діяльності за видом діяльності, а також запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки за відповідним видом діяльності.

5. Так як реалізація готової продукції є основним видом діяльності, що приносить найбільший дохід в товаристві, тому пропонуємо, для покращення умов визнання доходів від реалізації готової продукції, доповнені та розроблені первинні документи, які полегшать та удосконалять цей процес обліку. Враховуючи зміни в законодавчих та нормативних документах, а також запропоновані нами удосконалення обліку в частині аналітики до робочого Плану рахунків необхідно оновити інформацію у Наказі про облікову політику відповідно до чинного законодавства та запропонованих змін.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю доходів, витрат і фінансових результатів

Контроль є одною з функцій управління, за допомогою нього здійснюється оцінка та аналіз господарської діяльності підприємства з метою своєчасного виявлення та виправлення недоліків для ефективної роботи та досягнення запланованих цілей. Контроль може бути як внутрішнім так і зовнішнім.

Внутрішній контроль здійснюється працівниками підприємства, є незалежним з боку керівництва та управлінського персоналу підприємства, є видом економічного контролю власника з метою прийняття управлінських рішень або їх коригування на підставі отриманої інформації.

Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати всю діяльність підприємства, кожну здійснену господарську операцію, адже все має вплив на кінцевий результат підприємства: прибуток чи збиток. Саме тому недостатньо просто здійснювати контроль за формуванням фінансового результату, отриманням прибутку чи збитку та порівнювати з показниками минулих періодів чи плановими, адже самим вагомим і дієвим є попередній і поточний контроль протягом усього періоду здійснення господарювання. Це дає змогу оперативно впливати на результат діяльності, оцінювати план дій та змінювати управлінські рішення.

Метою контролю доходів, витрат і фінансових результатів є встановлення відповідності ведення обліку на підприємстві встановленим чинним нормативним документам на період перевірки; забезпечення системи управління інформацією для прийняття рішень щодо підвищення результатів діяльності.

Об’єктом контролю доходів, витрат і фінансових результатів є отримані доходи, понесені витрати та фінансового результату прибуток (збиток) як в цілому, так і в розрізі видів діяльності.

Основними завданнями контролю фінансових результатів є перевірка:

- правильності розрахунку та відображення у Звіті про фінансовий результат: доходів, витрат, прибутку (збитку);
- достовірності відображення сум на рахунках доходів, витрат і фінансових результатів;
- формування фінансового результату та розподіл отриманого прибутку чи покриття (списання) отриманого збитку та інші.

Джерелами контролю доходів, витрат і фінансових результатів є: Баланс, Звіт про фінансові результати (Сукупний дохід), регістри аналітичного і синтетичного обліку по рахунках доходів, витрат та фінансових результатів, первинні документи.

Нормативними документами, щодо проведення контролю доходів, витрат і фінансових результатів є: національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 1, 15, 16, 17, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» іншими нормативно-правовими документами щодо даної ділянки перевірки, наказом про облікову політику підприємства та іншими внутрішніми документами.

Так як фінансовий результат підприємства формується за рахунок списання доходів та витрат, контроль повинен здійснюватися за напрямками:

- перевірка отриманих доходів з використанням методів візуального огляду; наявності первинних документів та правильності їх заповнення; зустрічна перевірка за потребою;
- перевірка понесених витрат, враховуючи дані внутрішніх документів (наказ про облікову політику, робочий план рахунків і т.д.) щодо класифікації витрат.

Методика контролю фінансових результатів діяльності здійснюється за допомогою процедур:

- встановлення відповідності даних фінансової звітності та синтетичних регістрів бухгалтерського обліку;
- перевірка наявності та правильності заповнення первинних документів;
- перевірка правильності визнання доходів, витрат та фінансових результатів на відповідних рахунках класу 7 та класу 9 в розрізі аналітики за видами діяльності;
- визначення правильності обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства: звичайною та надзвичайною, операційною та фінансовою діяльністю;
- перевірка правильності розподілу чистого прибутку (покриття збитку) підприємства.

У загальному виді методику проведення контролю доходів, витрат і фінансових результатів, яку можуть застосовувати будь які підприємства, можна представити в три етапи.

На першому етапі контрольних процедур – здійснюють детальну перевірку для виявлення загальних недоліків, є інформаційною підставою для проведення наступного етапу.

Другий етап - застосування контрольних прийомів і методів для виявлення можливих конкретних порушень.

Третій етап – оцінка роботи підприємства, виявлення недоліків, здійснення детальної перевірки на ділянках, де виявлено недоліки.

Застосування перелічених процедур дозволить вчасно виявляти недоліки та підвищити якість контролю.

Отже, дослідивши питання контролю доходів, витрат і фінансових результатів, можна сказати, що внутрішньогосподарський контроль є видом економічного контролю власника з метою прийняття управлінських рішень або їх коригування на підставі отриманої інформації. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати всю діяльність підприємства, кожну здійснену господарську операцію, адже все має вплив на кінцевий

результат підприємства. Маючи інформація щодо об’єкту, завдань, джерел та нормативних документів, внутрішній контроль доходів, витрат і фінансових результатів діяльності проводиться за напрямками та з урахуванням методики контрольних процедур.

3.2. Стан контрольних заходів доходів, витрат і фінансових результатів на досліджуваному підприємстві

Найбільш узагальнюючим показником роботи в товаристві є чистий прибуток (збиток), де відображується вся робота підприємства включаючи всі види діяльності. Тому перевірка фінансового результату, доходів і витрат, що формують його, є першочерговою у внутрішньому контролі.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» контроль здійснюється, в-першу чергу, бухгалтером з обліку реалізації продукції при перевірці первинних документів, під час формування синтетичних та аналітичних реєстрів. В-другу чергу, перевірку проводить головний бухгалтер при формуванні фінансової звітності та підписанні бухгалтерських регістрів.

Контроль фінансових результатів розпочинається з перевірки відповідності показників фінансової звітності (Звіту про фінансові результати (сукупний дохід)) з даними регістрів синтетичного і аналітичного обліку і здійснюється в порядку формування фінансового результату за видами діяльності.

Головою внутрішнього контролю в товаристві є директор Карпенко В.М., в його обов’язки входить розгляд і затвердження внутрішніх документів.

Отже, внутрішньогосподарський контроль в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється постійно та на належному рівні, при цьому перевірка проводиться не тільки працівниками бухгалтерії.

Також в товаристві створена, на підставі наказу директора,

інвентаризаційна комісія, в обов’язки якої входить здійснення контрольних процедур, які визначені наказом керівника. Інвентаризаційна комісія працює у відповідності з сформованим та затвердженим керівником на початку звітного року графіком внутрішніх перевірок.

Зовнішній контроль в товаристві здійснюють контролюючі податкові органи під час здачі фінансової та податкової звітності. Податківці перевіряють подану звітність на правильність заповнення всіх реквізитів, розрахунків сум податків, з урахуванням нарахованого доходу та понесених витрат.

Якщо під час перевірки виникають невідповідності щодо нарахованих доходів або сумніви щодо достовірності розрахунків, то контролери надсилають на підприємство запит, щодо уточнення поданої інформації. У відповідь головний бухгалтер повинен надати підтверджуючі документи щодо правильності нарахування доходів, відповідності понесених витрат та достовірності розрахунків податків. Контролюючі податкові органи здійснюють перевірки суб’єктів господарювання планові або позапланові (у разі виявлень порушень щодо розрахунку податку та не надання вчасно підтверджуючих документів).

Отже, в АВ ТОВ «Агроцентр К» контроль є тільки внутрішній, який здійснюють працівники бухгалтерії під час формування фінансових результатів та складання фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (сукупний дохід) та Балансу. Інвентаризаційна комісія працює згідно затверджених наказом керівника контрольних процедур. Зовнішній контроль здійснюється контролюючими податковими органами. Якщо під час перевірки виникають невідповідності щодо нарахованих доходів або сумніви щодо достовірності розрахунків, то контролери надсилають на підприємство запит, щодо уточнення поданої інформації, бухгалтер зобов’язаний для роз’яснення надати підтверджувальні документи.

3.3. Удосконалення контролю доходів, витрат і фінансових результатів на підприємстві

Фахівцем з бухгалтерського обліку Т.А. Бутинцем визначено, що “дієвий контроль можна організувати за умови, що бухгалтерський облік буде постійно забезпечувати управлінців оперативною та достовірною інформацією. Для цього організовується система аналітичного обліку. Її побудувати можна тільки спільними зусиллями всіх управлінців, які зацікавлені мати оперативну інформацію” [70, с. 415].

Проаналізувавши як здійснюється контроль доходів, витрат і фінансових результатів в товаристві, можна зробити наступні висновки та запропонувати напрямки удосконалення.

1.В АВ ТОВ «Агроцентр К» контроль є тільки внутрішній, який здійснюють працівники бухгалтерії та інвентаризаційна комісія, яка працює згідно затверджених наказом керівника контрольних процедур. Для удосконалення процесу контролю пропонуємо алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів, що охоплює всі етапи господарювання та оптимізує роботу контролерів. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен включати попередній, поточний та наступний контроль.

Під час проведення попереднього контролю необхідно переглянути нормативні та внутрішні документи щодо формування, розподілу та використання фінансового результату на підприємстві.

При проведенні поточного контролю здійснюється фактична перевірка господарських операцій з метою встановлення правомірності складання та відповідності визначеним вимогам та положенням. Перевіряють формування фінансових результатів за видами діяльності, а також за двома напрямками: контроль отриманих доходів та контроль понесених витрат підприємства, як за основними складовими розрахунку фінансового результату. Поточний контроль – це завчасне виявлення недоліків, попередження марнотратства,

фальсифікації [71, С.28-29].

Наступний контроль необхідний для здійснення контролю за виправленням виявлених недоліків та для профілактичних дій. Здійснюється перевірка розподілу та використання фінансового результату, а також контроль отриманого прибутку(збитку) підприємства.

Запропонований алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К» наведено на рисунку 3.1

Рис. 3.1 Алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К»

Ефективність внутрішнього контролю доходів, витрат і фінансових результатів досягається за рахунок визначених об’єктів, завдань, джерел, методичних прийомів та процедур його проведення.

2.В товаристві застосовується автоматизована форма обліку, в якій не

передбачені документи для внутрішньогосподарського контролю, тому на практиці виникає необхідність в таких документах. Якщо розглянути контроль реалізації готової продукції, то при перевірці виникає проблема: договори поставок оформляються і зберігаються у відділі продаж, а бухгалтерські дані щодо заборгованості покупця – в бухгалтерії. Виникає потреба в поєднанні контрольної функції. Пропонуємо для виконання контролю договірних зобов'язань в процесі реалізації продукції застосовувати Книгу обліку договірних зобов'язань, яка представлена в таблиці 3.1

Таблиця 3.1

Книга обліку договірних зобов'язань в АВ ТОВ «Агроцентр К»*

Договір Код/ шифр	Вартість поставки, грн	Дані щодо реалізація готової продукції							
		Заборгованість				Погашення заборгованості за звітний період		залишок заборгованості на кінець періоду	
		Дата реалізації	Сума до сплати, грн	Перед-оплата/ аванс, грн	Дт 361	Документ дата	Сума, грн	Дт 361	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Вид готової продукції (соняшник)									
22/35	25000	15.10.22	25000	15000	25000	Платіжне доручення № 123 від 16.10.22	10000	-	-
Вид готової продукції									

* удосконалено автором на підставі джерела [65].

Запропонований документ відображає стан обліку договірних зобов'язань щодо реалізованої готової продукції за її видом, в розрізі даних відповідного договору поставки, дати здійснення та вартісному об'єму відгруження продукції , наявної передоплати чи авансу покупця, стан заборгованості по рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», відомості щодо погашення заборгованості за звітний період та залишку заборгованості на кінець періоду.

В продовження питання реалізації готової продукції та

документального супроводження контрольних процедур на підприємстві, для контролю отриманого доходу від реалізації готової продукції пропонуємо до застосування Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і звітності (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і фінансовій звітності**

Номер та дата документу на реалізацію	Отриманий дохід від реалізації згідно документу, грн	Відображення доходу від реалізації готової продукції в обліку і фін.звітності					
		Рахунок аналітичного обліку	Кредит рах.70	Журнал	Оборотна відомість	Звіт про фінансові результати	Звіт про рух грошових коштів
1	2*	3*	4	5	6	7	8
№123 від 25.10.22	25000	25000	25000	25000	25000	25000	25000
Разом	25000	25000	х	х	х	х	х

*підсумки по колонкам 2 і 3 повинні бути тотожні.
** удосконалено автором на підставі джерела [65].

Запропонована Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і фінансовій звітності дозволить підвищити ефективність контролю адже порівнюються одразу дані первинних документів, аналітичних, синтетичних та фінансової звітності.

Отже, впровадження запропонованих пропозицій щодо удосконалення внутрішньогосподарського контролю доходів, витрат та результатів діяльності, дозволить оптимізувати роботу перевіряючих, а також здійснювати узагальнення інформації та проводити аналіз для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Висновки до третього розділу

1.Контроль є одною з функцій управління, за допомогою нього здійснюється оцінка та аналіз господарської діяльності підприємства з метою своєчасного виявлення та виправлення недоліків для ефективної роботи та

досягнення запланованих цілей. Внутрішньогосподарський контроль є видом економічного контролю власника з метою прийняття управлінських рішень або їх коригування на підставі отриманої інформації. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати всю діяльність підприємства, кожну здійснену господарську операцію, адже все має вплив на кінцевий результат підприємства. Маючи інформація щодо об’єкту, завдань, джерел та нормативних документів, внутрішній контроль доходів, витрат і фінансових результатів діяльності проводиться за напрямками та з урахуванням методики контрольних процедур.

2. В АВ ТОВ «Агроцентр К» контроль є внутрішній, який здійснюють працівники бухгалтерії під час формування фінансових результатів та складання фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (сукупний дохід) та Балансу. Інвентаризаційна комісія працює згідно затверджених наказом керівника контрольних процедур. Внутрішньогосподарський контроль в товаристві здійснюється постійно та на належному рівні. Зовнішній контроль здійснюється контролюючими податковими органами. Якщо під час перевірки виникають невідповідності щодо нарахованих доходів або сумніви щодо достовірності розрахунків, то контролери надсилають на підприємство запит, щодо уточнення поданої інформації, бухгалтер зобов’язаний для роз’яснення надати підтверджувальні документи. За період дослідження (з 2017 по 2022 рік) в АВ ТОВ «Агроцентр К» перевірок контролюючими податковими органами не було.

3. Для удосконалення процесу контролю запропоновано алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів, що охоплює всі етапи господарювання та оптимізує роботу контролерів. Для виконання контролю договірних зобов’язань в процесі реалізації продукції запропоновано застосовувати Книгу обліку договірних зобов’язань, а для контролю отриманого доходу від реалізації готової продукції - Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і звітності.

4. Впровадження запропонованих пропозицій щодо удосконалення внутрішньогосподарського контролю доходів, витрат та результатів діяльності, дозволить оптимізувати роботу перевіряючих, а також здійснювати узагальнення інформації та проводити аналіз для прийняття оптимальних управлінських рішень.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1.Для визначення фінансового результату підприємства потрібна достовірна інформація щодо отриманих доходів, понесених витрат, отриманого прибутку чи понесеного збитку в результаті господарської діяльності підприємства за звітний період. Фінансові результати формуються послідовно за рахунок порівняння отриманих доходів та понесених витрат в бухгалтерському обліку. В сільськогосподарському підприємстві є свої особливості визначення фінансового результату, що зумовлено специфікою виробничо-господарської діяльності та НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

2.АВ ТОВ «Агроцентр К» займається за основним видом діяльності – вирощуванням зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Показники чистого доходу від реалізації та собівартості реалізації за останні п’ять років динамічно підвищуються, причому темпи приросту суми чистого доходу (74,21%) переважають над темпами зростання розміру собівартості реалізованої продукції, наданих послуг і виконаних робіт (56,57%). Всі показники фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К» мають допустимий їх рівень, що дозволяє покривати свої витрати за рахунок власних джерел фінансування. Всі показники ділової активності мають тенденцію до збільшення, що свідчить про достатній репутаційний рівень товариства в підприємницькому середовищі регіону.

3. Робота бухгалтерської служби організована згідно Положення «Про роботу бухгалтерської служби», посадових інструкцій працівників бухгалтерії, графіку документообігу та Наказу про облікову політику. Бухгалтера періодично проходять підвищення кваліфікації, а також самостійно підвищують свої професійні знання і вміння черпаючи інформацію із спеціальних бухгалтерських сайтів. Форма обліку на підприємстві – автоматизована.

4.Облік доходів, витрат та фінансових результатів ведеться в товаристві за видами діяльності. Операційна діяльність є основною, пов’язана із

виробництвом продукції та її реалізацією, і забезпечує отримання найбільшої дохідної частини фінансового результату. Первинні документи з обліку витрат виписуються в ручному вигляді в момент здійснення господарської операції або одразу після її закінчення. Первинними документами з обліку формування фінансових результатів є довідки та розрахунки бухгалтерії.

5. Дослідивши стан обліку доходів, витрат та фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К», були виявлені недоліки: низький рівень аналітики затвердженого Плану рахунків для відображення даних фінансового результату; недостатність документального відображення виконання умов визнання доходів від реалізації готової продукції; оновлення наказу про облікову політику в товаристві за останні п’ять років не було.

6.Внутрішньогосподарський контроль є видом економічного контролю власника з метою прийняття управлінських рішень або їх коригування на підставі отриманої інформації. Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати всю діяльність підприємства, кожну здійснену господарську операцію, адже все має вплив на кінцевий результат підприємства. Маючи інформація щодо об’єкту, завдань, джерел та нормативних документів, внутрішній контроль доходів, витрат і фінансових результатів діяльності проводиться за напрямками та з урахуванням методики контрольних процедур.

7.. В АВ ТОВ «Агроцентр К» контроль є внутрішній, який здійснюють працівники бухгалтерії під час формування фінансових результатів та складання фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (сукупний дохід) та Балансу. Інвентаризаційна комісія працює згідно затверджених наказом керівника контрольних процедур. Внутрішньогосподарський контроль в товаристві здійснюється постійно та на належному рівні. Зовнішній контроль здійснюється контролюючими податковими органами. Якщо під час перевірки виникають невідповідності щодо нарахованих доходів або сумніви щодо достовірності розрахунків, то контролери надсилають на підприємство запит, щодо уточнення поданої

інформації, бухгалтер зобов'язаний для роз'яснення надати підтверджувальні документи. За період дослідження (з 2017 по 2022 рік) в АВ ТОВ «Агроцентр К» перевірок контролюючими податковими органами не було.

За результатами проведеного дослідження пропонуємо:

1.За аналізом трактувань і визначень поняття «витрати» різними науковцями, пропонуємо власну дефініцію «витрат». Отже, витрати - це сукупність ресурсів, які використані в процесі діяльності суб'єкта господарювання, виражені у грошовій формі, розраховані згідно правил бухгалтерського обліку, для отримання прибутку та погашення зобов'язань.

2.Так як, підприємство користується робочим планом рахунків з діючого Плану рахунків, де для обліку формування фінансового результату задіяно лише три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності» пропонуємо розширити робочий план рахунків підприємства, доповнивши діючі субрахунки 791 та 792 субрахунками третього порядку в частині формування результату діяльності за видом діяльності, а також запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки за відповідним видом діяльності. Запропоновані зміни дозволить контролювати вплив результатів окремого виду діяльності на загальний результат діяльності підприємства.

3. Так як реалізація готової продукції є основним видом діяльності, що приносить найбільший дохід в товаристві, тому пропонуємо, для покращення умов визнання доходів від реалізації готової продукції, доповнені та розроблені первинні документи, які полегшать та удосконалять цей процес обліку.

4. Враховуючи зміни в законодавчих та нормативних документах, а також запропоновані нами удосконалення обліку в частині аналітики до робочого Плану рахунків необхідно оновити інформацію у Наказі про облікову політику відповідно до чинного законодавства та запропонованих змін.

5. Для удосконалення процесу контролю в товаристві запропоновано алгоритм проведення внутрішнього контролю доходів, витрат та фінансових результатів, що охоплює всі етапи господарювання та оптимізує роботу контролерів. Для виконання контролю договірних зобов’язань в процесі реалізації продукції запропоновано застосовувати Книгу обліку договірних зобов’язань, а для контролю отриманого доходу від реалізації готової продукції - Відомість контролю отриманого доходу від реалізації продукції та відображення в обліку і звітності.

Впровадження запропонованих пропозицій щодо удосконалення обліку і контролю доходів, витрат та результатів діяльності, дозволить підвищити ефективність обліку та контролю, оптимізувати роботу перевіряючих, а також здійснювати узагальнення інформації та проводити аналіз для прийняття оптимальних управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Єлбаєва І.Р., Мельник Т.А. Економічна сутність доходу підприємства /І.Р. Єлбаєва, Т.А. Мельник// Наукові записки КНТУ. 2011. Вип.11. ч.1. С.307- 310.

2. Панченкова Ю.В., Зеленська О.Г. Економічна суть доходів основної діяльності промислового підприємства / Ю.В. Панченкова, О.Г Зеленська// Науковий вісник НЛТУ України. 2011. Вип. 21.10. С. 239-248.

3. Лужняк Х. Економічна сутність доходів підприємства. Матеріали V Всеукраїнська студентська науково - технічна конференція "Природничі та гуманітарні науки. Актуальні питання". С.117.

4. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація:проблеми і шляхи вирішення / Н.В. Гуріна// Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Вип.12. Част.1. С. 203-205.

5. Фірко Н. Б. Економічна суть та класифікація доходів підприємства: теоретичний аспект [Електронний ресурс] / Н. Б. Фірко. – Режим доступу : http://masters.donntu.org/2013/iem/tihonovskaya/library/article3.pdf.

6. Поняття фінансових результатів та порядок їх формування [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://vuzlit.ru/223705/teoretichni_osnovi_formuvannya_obliku_finansovih_rezultativ.

7. Мазур В. П. Економічний зміст поняття фінансових результатів сільськогосподарської діяльності / В. П. Мазур // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 68-71.

8. Йолтухівська Т. В. Аналіз теоретичних підходів до визначення поняття «фінансовий результат» / Т. В. Йолтухівська, В. Г. Лопатовський // Вісник Хмельницького національного університету. – 2015. − № 2. − С. 64-67.

9. Козаченко А.Ю. Доходи суб’єктів господарювання: економічна

сутність та класифікація / А.Ю. Козаченко // Вісник Хмельницького національного університету. 2021. № 6. Том 2. С.35-43

10. Бурковська А. В., Жигало В. І. Економічна сутність фінансових результатів діяльності для сільськогосподарських підприємств України / А. В. Бурковська, В. І. Жигало// Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics».2018. №8. С.29-36.

11. МСБО 18 "Дохід" : за даними Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСБО_18.pdf.

12. Мулик Т.О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами / Т.О. Мулик// Агросвіт. 2020. №6. С.77- 86.

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL : https://zakon./rada.gov.ua/

14. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL : https://zakon.rada.gov.ua/

15. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Тернопіль :ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с.

16. Волощина О. А., Кордзаія І. А., Даценко С. М., Ульченко А. М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. Ефективна економіка : електрон. наук. фах. вид. 2019. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/49.pdf

17. Карпенко Є. А., Шийка Г. І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. Інфраструктура ринку. 2018. № 17. С. 441–446.

18. Бухгалтерський фінансовий облік / за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Вид. 7-ое.– Житомир :Вид-во "Рута", 2006. – 832 с.

19. Грузинов В.П. Экономика предприятия (предпринимательская) / В.П. Грузинов :учебник. – Изд. 2-е. – М. : Изд-во ЮНИТИ-ДАНА, 2002. –

795 с.

20. Економічна енциклопедія. У трьох томах. – Т. 1 / за ред. С.В. Мочерного та ін. – К. :Вид. центр "Академія", 2002. – 863 с.

21. Біла О.Г. Фінанси підприємств / О.Г. Біла : навч. посібн. – Львів : Вид-во "Магнолія 2006", 2008. – 383 с.

22. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку / Т.Г. Камінська // Науковий вісник НУБіП України : зб. наук. праць. – К. : Вид-во НУБіП України, 2010. – Вип. 154. – Ч. 3. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2010_154_3/10ktg.pdf.

23. Блонська В.І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин / В.І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.- техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18.6. – С. 117-123.

24. Продиус Ю.И. Экономика предприятия / Ю.И. Продиус : учебн. пособ. – Харьков : Изд-во "Одиссей", 2004. – 416 с.

25. Сідун В.А. Економіка підприємства / В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова : навч. посібн. – К. : Центр навч. літ-ри, 2003. – 436 с.

26. Швабій К.І. Дохід як об'єкт оподаткування / К.І. Швабій // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України. – Сер.: Економіка, право. – 2009. – № 4 (47). – С. 105-112.

27. Шмиголь Н.М. Економічна суть доходів та доходності в системі управління підприємством / Н.М. Шмиголь // Держава та регіон : наук.-виробн. журнал. – Сер.:Економіка та підприємництво. – Запоріжжя : Вид-во Класичного приватного університету. – 2009. – № 7. – С. 221-225.

28. Вініченко І. І., Кравченко О. О. Економічний зміст та формування витрат підприємства. Економіка і держава. 2015. №11. С.14-17.

29. Юдіна О. І., Яровенко Т. С. Економічний зміст витрат та їх роль у процесі сталого економічного розвитку підприємства готельно-ресторанного господарства. Ефективна економіка. 2019. № 3. – URL:

http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7341 (дата звернення: 19.11.2022). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.3.52

30. Півнюк О.П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством. . – URL: https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/7481/1/....pdf (дата звернення: 19.11.2022).

31. Родіна О.В. Історичний розвиток категорії «витрати». Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип..17. С.420-424. – URL: http://global-national.in.ua/archive/17-2017/89.pdf. (дата звернення: 19.11.2022).

32. Дерій В. Термін “витрати” та його трактування для потреб обліку і контролю / В.Дерій //Галицький економічний вісник. 2010. № 1(26). С. 154-160. – URL: http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/605/2/TNTUB_2010_v26_No1-V_Deriy-The_term_costs_and_its_treatment_for_accounting__154.pdf.

33. Кудлак В.Я., Мессарош А.В. Сутність та структура витрат підприємства. Матеріали VI Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів. Актуальні задачі сучасних технологій – Тернопіль 16-17 листопада 2017. С.189-190.

34. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. - № 1. – С. 11-18.

35. Голов С. Ф. Чи перешкоджає П(с)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві? / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 5. – С. 3–10.

36. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік, контроль і аудит в умовах ринку / В.П. Завгородній, В.Я. Савченко. - 2-ге вид. – К. : Фірма «ДІКсі», 1997. – 832 с.

37. Маниліч М. І. Собівартість продукції: теоретичний аспект [Електронний ресурс] / М.І. Маниліч, О.В. Миронюк // Режим доступу : //http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpen/2012_8/01SPTA.pdf.

38. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підручник [для студентів вищих навчальних закладів] / Л.В. Нападовська. – Київ : Книга, 2004. – 544 с.

39. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії / М.І.Скрипник // Вісник ЖДТУ. - Серія: «Економічні науки». – 2009. – Вип. 4 (50). – С. 159-165.

40. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством :навч. посіб. / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.

41. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності : навчальний посібник / Н.М. Ткаченко. – К. : А.С.К., 1997. – 512 с.

42. Труш В. Є. Управлінський облік : навч-метод. посібник [для студентів вищих навчальних закладів] / В.Є. Труш, Т.М. Чебан, Н.Я.Степанович ; за ред. проф. В. Є. Труша. – Київ : Кондор, 2007. – 296 с.

43. Фаріон В. Я. Сутність витрат як економічної категорії / В. Я.Фаріон // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. 2013. Вип. 1 (49). Економічні науки. С. 44-47.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»:[Електронний ресурс]. – // Режим доступу : http://buhgalter911.com

45. Чумаченко М. Г. Економічна робота на підприємстві та П(с)БО 16 «Витрати» / М. Чумаченко, І. Бєлоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 13–16.Б

46. Бондаренко Н.М., Таран В.В. Методичні аспекти формування у звітності інформації про фінансові результати за П(С)БО та МСФЗ. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – URL: https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/714299.pdf

47. КучеренкоТ.Є. Методологія формування фінансових результатів у сучасних умовах. Облік і фінанси АПК: освітній портал. – URL: https://magazine.faaf.org.ua/metodologiya-formuvannya-finansovih-rezultativ-u-suchasnih-umovah.html

48. Глушко А. Д., Грачова А.О. Методичні засади аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/36.pdf

49. Пасенко Н.С. Методичні підходи до визначення фінансових результатів діяльності підприємства. Матеріали конференції «Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика. 30 – 31 березня 2017 року». Харків. 2017. – URL: http://www.repository.hneu.edu.ua/bitstream/...pdf

50. Васільєва Л.М. Облік фінансових результатів: проблеми та напрями вдосконалення на сільськогосподарських підприємствах. – URL: https://dspace.dsau.dp.ua/bitstream/123456789/581/1/1.pdf

51. Багрій, Н., & Tyvonchuk, O. (2019). Облік фінансових результатів діяльності суб'єктів малого підприємництва та шляхи його вдосконалення. Молодий вчений, 3 (67), 413-418. https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-3-67-89

52. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник/ за ред..проф.Ф.Ф.Бутинця.- 3-є вид., перероб. І доп. / Житомир:ЖІТІ, 2001.-672.

53. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. — Режим доступу: \www/URL: http://zakon5.

54. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. — URL: \www/URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

55. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ міністерства фінансів України №433 від 28.03.2013.- URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»:[Електронний ресурс]. – // Режим доступу :

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text

57. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 10.08.2022.- URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

58. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ МФУ № 1591 від 09.12.2011. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text

59. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій . Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

60. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text.

61. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text

62. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text

63. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Наказ МФУ №790 від 18.11.2005. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

64. Фальченко, О., Яцина, В., & Кочетова, Т. (2022). Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарського підприємства. Вісник Національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут" (економічні науки), (2), С.32–36. https://doi.org/10.20998/2519-4461.2021.2.32.

65. Подмешальська Ю. В., Прокопенко А. Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем та технологій. *Агросвіт*. 2021. № 1-2. С. 71–81. DOI: 10.32702/2306-6792.2021.1-2.71

66. Макаренко А. П., Оренчак А. А. Удосконалення обліку та аудиту операційних доходів на підприємствах оптової торгівлі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 24. С. 34–43. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.24.34

67. Тесленко Т.І. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення [Текст] / Т. І.Тесленко, Н. В. Конькова // Бізнес Інформ. – 2013. - № 4. – С. 356-360.

68. Наумчук А.В. Сутність та проблеми організації обліку фінансових результатів / І. В. Наумчук, Н.А. Букало // Глобальні та національні проблеми економіки [Електронний ресурс]. – 2015. - №4.– С. 1013-1016. - Режим доступу: http://global-national.in.ua/archive/4-2015/212.pdf

69. Шипіна, С. Б. (2014). Фінансові результати як об’єкт внутрішнього контролю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, (1(22), 400–408. https://doi.org/10.26642/pbo-2012-1(22)-400-408

70. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики: монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 772 с.

71. Kałużny S. Kontrola wewnętrzna: teoria i praktyka: [podręcznik akademicki] / S. Kałużny. – Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2008. – 299 s.

72.Юрченко С., Тупас Р. Помилки в обліку фінансових результатів підприємства Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 27-28 жовтня 2022 р. : Дніпро : ДДАЕУ, 2022. С.65-66.

73.Приходько Є.І., Тупас Р.А. Інформаційні системи в

бухгалтерському обліку. Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств (присвячена 100-річчю заснування Дніпровського державного аграрно-економічному університету): тези доповідей VI Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції 12-13 травня 2022 р. – Дніпро : факультет обліку і фінансів, 2022. С.41-44.

74.Тупас Р. Економічна сутність фінансових результатів та підхід до їх обліку і контролю. Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька, О.М. Губарик. Дніпро: Пороги, 2022. С.117-131.

75.Міньковська А., Тупас Р. Системний підхід до обліку й контролю фінансових результатів. Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XII Міжнародної науковопрактичної інтернет-конференції 28-39 жовтня 2021 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. С.32-33.

Додаток А

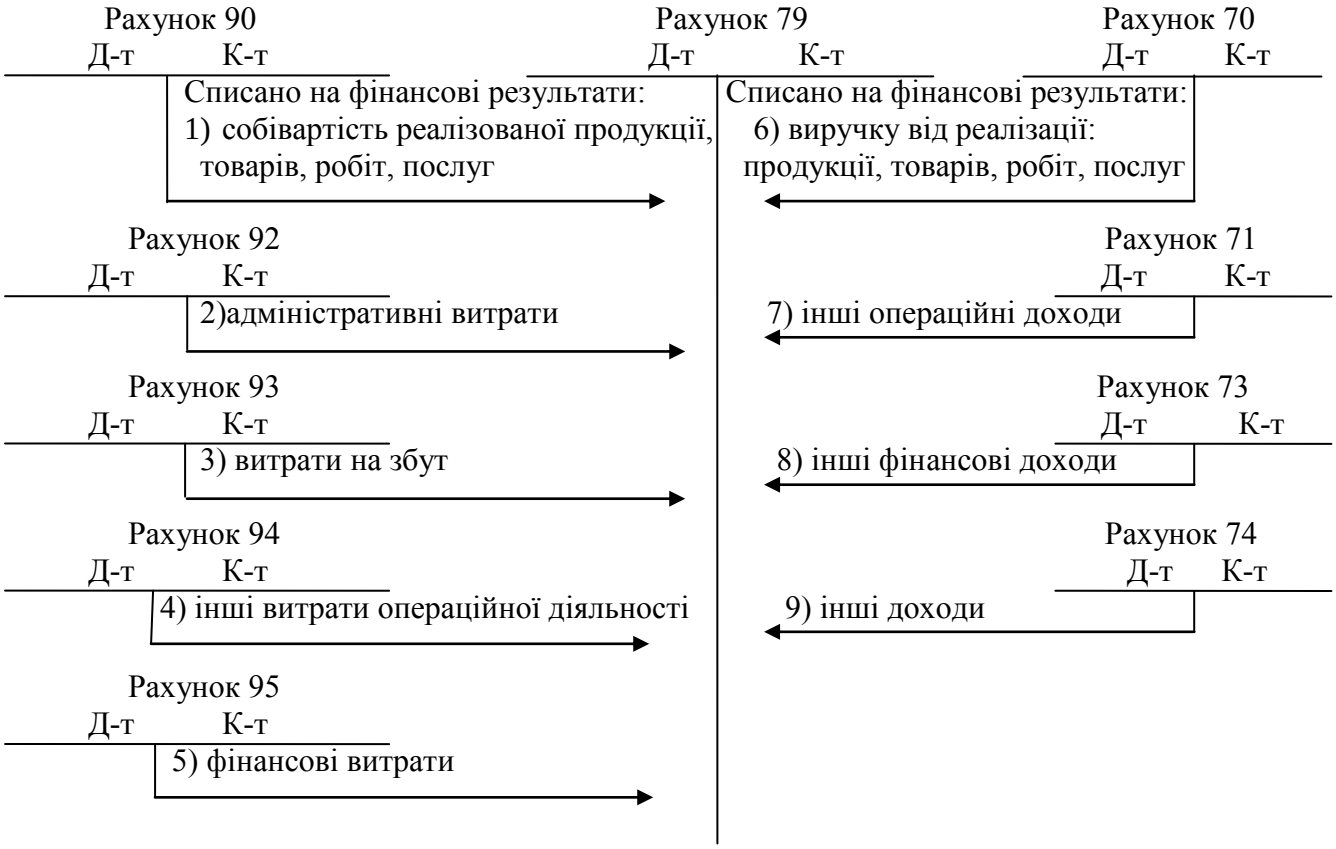



Схема обліку фінансових результатів в АВ ТОВ «Агроцентр К»